Repertoriul jurisprudenței

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
prezentate la 7 martie 2018 [1]

Cauza C-103/17

Messer France SAS, succesoare a Praxair,
împotriva
Premier ministre,
Commission de régulation de l'énergie,
Ministre de l'Économie et des Finances,
Ministre de l'Environnement, de l'Énergie et de la Mer

[cerere de decizie preliminară formulată de Conseil d'État (Consiliul de Stat, Franța)]

„Impozitarea produselor energetice și a electricității – Reglementare națională care prevede o contribuție la serviciul public de electricitate – Acciza pe electricitate – Taxă indirectă – Condițiile pentru existența unei alte taxe indirecte în scopuri specifice – Noțiunea de scopuri specifice – Similitudine între alte taxe indirecte în scopuri specifice și acciza pe electricitate – Respectarea unui nivel minim de impozitare – Diferența între taxă și prestație patrimonială obligatorie cu caracter nefiscal"

1. Conseil d'État (Consiliul de Stat, Franța) solicită Curții să se pronunțe cu privire la compatibilitatea cu dreptul Uniunii a așa-numitei „contribuții la serviciul public de electricitate" (denumită în continuare „CSPE"), astfel cum a fost aplicată în Franța în perioada 2003-2010.

2. CSPE este o taxă pe care o plătesc în factură consumatorii finali și care este colectată de furnizorii de energie electrică. Cuantumul ei este menit să compenseze costurile suplimentare pe care aceștia sunt obligați să le suporte și care au scopuri dintre cele mai diverse: de la stimularea producției de electricitate din surse regenerabile sau compensarea costurilor mai mari de producere a electricității în zonele nemetropolitane până la scopuri sociale, cum ar fi stabilirea tarifelor speciale pentru această electricitate ca produs de primă necesitate și sprijinul acordat persoanelor aflate într-o situație precară.

3. Instanța de trimitere nu solicită Curții să se pronunțe cu privire la o eventuală calitate de ajutor de stat al CSPE. Întrebările preliminare se referă, mai degrabă, la compatibilitatea taxei respective cu directivele privind armonizarea accizelor pentru anumite produse, inclusiv pentru producerea de energie electrică.

4. Directivele vizate au instituit regula potrivit căreia produsele la care se referă acestea nu pot fi supuse decât accizei armonizate. Totuși, ele admit, cu titlu de excepție, anumite taxe indirecte în scopuri specifice (denumite în continuare „TISS") cu privire la care Curtea a stabilit deja anumite criterii jurisprudențiale.

1 Limba originală: spaniola.

5. În litigiul pendinte în fața Conseil d'État (Consiliul de Stat), care este primul dintr-o serie de acțiuni analoge [2], este vorba tocmai despre a se stabili dacă CSPE se poate număra printre taxele indirecte permise cu titlu de excepție de directivele în cauză. Atât din punct de vedere juridic, cât și din punct de vedere economic, litigiul pendinte în fața instanțelor franceze în ceea ce privește CSPE prezintă o relevanță aparte [3].

I. Cadrul juridic

A. Dreptul Uniunii

1. Directiva 92/12/CEE [4]

6. Potrivit celui de al treilea considerent:

„[…] este necesară o definiție a conceptului de produse supuse accizelor; întrucât numai mărfurile care sunt supuse accizelor în toate statele membre pot face obiectul unor dispoziții comunitare; întrucât astfel de produse pot fi supuse altor taxe indirecte în scopuri specifice; întrucât menținerea sau introducerea altor taxe indirecte nu trebuie să atragă după sine introducerea de formalități la trecerea frontierei;"

7. Articolul 3 prevede:

„(1) Prezenta directivă se aplică la nivel comunitar următoarelor produse, conform definiției din directivele relevante:

– uleiuri minerale;

– alcool și băuturi alcoolice;

– tutun prelucrat.

(2) Produsele enumerate la alineatul (1) pot fi supuse altor taxe indirecte în scopuri specifice, cu condiția ca taxele în cauză să fie conforme cu normele de impozitare aplicabile accizelor și TVA în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei.

[…]"

2 Potrivit informațiilor disponibile, aproximativ 60 000 de particulari și de întreprinderi au depus reclamații (la Comisia de Reglementare a Energiei, la Ministerul de Finanțe și la Ministerul Mediului, la Électricité de France etc.), solicitând restituirea sumelor plătite cu titlu de CSPE. Au fost înaintate aproximativ 13 000 de plângeri împotriva respingerii expres sau tacite a acestor reclamații, a căror valoare ar putea depăși 5 miliarde de euro.

3 A se vedea concluziile Rapporteur public din 22 ianuarie 2017 în cauza nr. 399115 SAS Messer France, p. 1. A se vedea de asemenea Sniadowe, C., „Contribution au service public de l'électricité: zugzwang ou cinquième as?", în *Revue de droit fiscal*, nr. 39, 2016, p. 520.

4 Directiva Consiliului din 25 februarie 1992 privind regimul general al produselor supuse accizelor și privind deținerea, circulația și monitorizarea acestor produse (JO 1992, L 76, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 129).

2. Directiva 2003/96/CE[5]

8. În conformitate cu articolul 1:

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

9. Potrivit articolului 3:

„Trimiterile din Directiva 92/12/CEE la termenii «uleiuri minerale» și «accize», în măsura în care se aplică uleiurilor minerale, se interpretează ca incluzând toate produsele energetice, electricitatea și impozitele naționale indirecte menționate în articolul 2, respectiv în articolul 4 alineatul (2) din prezenta directivă.”

10. Articolul 4 prevede:

„(1) Ratele de impozitare pe care statele membre le aplică produselor energetice și electricității enumerate în articolul 2 nu pot fi inferioare ratelor minime de impozitare prevăzute în prezenta directivă.

(2) În sensul prezentei directive, «rată de impozitare» reprezintă suma totală aferentă tuturor taxelor indirecte (cu excepția TVA) calculată direct sau indirect la cantitatea de produse energetice sau de electricitate în momentul punerii în consum.”

11. Articolul 18 alineatul (10) prevede:

„Republica Franceză poate aplica scutiri totale sau parțiale sau reduceri a nivelului de impozitare a produselor energetice și a electricității utilizate de stat, autoritățile administrației regionale și locale sau alte organisme de drept public pentru activitățile sau operațiunile pe care le desfășoară ca autorități publice până la 1 ianuarie 2009.

Republica Franceză poate aplica o perioadă de tranziție de până la 1 ianuarie 2009 pentru a-și adapta sistemul actual de impozitare a electricității la dispozițiile prevăzute în prezenta directivă. În această perioadă, pentru a se evalua respectarea ratelor minime fixate în prezenta directivă, se ia în considerare nivelul global mediu al impozitării locale actuale a electricității.”

12. În conformitate cu articolul 28:

„(1) Statele membre asigură intrarea în vigoare a actelor cu putere de lege și a actelor administrative necesare aducerii la îndeplinire a prezentei directive până la 31 decembrie 2003 cel târziu. Ele informează imediat Comisia cu privire la aceasta.

(2) Ele aplică aceste dispoziții de la 1 ianuarie 2004 […]”

5 Directiva Consiliului din 27 octombrie 2003 privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității (JO 2003, L 283, p. 51, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 98).

3. Directiva 2008/118/CE[6]

13. Directiva 92/12 a fost abrogată de Directiva 2008/118, care, la articolul 1 alineatele (1) și (2), 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.”

14. Conform articolului 7 alineatul (1):

„(1) Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.”

15. Articolul 9 prevede:

„Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor care urmează să fie aplicate sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum.

[…]”

16. Articolul 47 alineatul (1) primul paragraf prevede:

„Directiva 92/12/CEE se abrogă cu efect începând cu 1 aprilie 2010.”

B. Legislația națională

17. Loi du 10 février 2000 relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité (Legea din 10 februarie 2000 privind modernizarea și dezvoltarea serviciului public de electricitate)[7] prevedea la articolul 5[8]:„I. Cheltuielile aferente misiunilor de serviciu public atribuite operatorilor din domeniul energiei electrice sunt compensate integral. Ele includ:

a) În domeniul producției de electricitate:

1.

Costurile suplimentare care rezultă din aplicarea articolelor 8 și 10 în raport cu costurile evitate de Électricité de France sau, după caz, de distribuitorii nenaționalizați menționați la articolul 23 din Legea nr. 46-628 din 8 aprilie care ar fi vizați […]

6 Directiva Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12).

7 JORF nr. 35 din 11 februarie 2000, p. 2143.

8 Astfel cum a fost modificată prin articolul 37 din Loi nº2003-8 du 3 janvier 2003 relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie (Legea nr. 2003-8 din 3 ianuarie 2003 privind piața gazului și cea a electricității și serviciul public de furnizare de energie) (JORF nr. 3 din 4 ianuarie 2003, p. 265).

b) În domeniul furnizării de electricitate:

1. Pierderile de venit și costurile suportate de furnizorii de energie electrică în urma aplicării de tarife speciale aferente produselor de primă necesitate, menționate la articolul 4 alineatul I ultimul paragraf.

2. Costurile suportate de furnizorii de energie electrică în urma participării acestora la sistemul introdus în favoarea persoanelor aflate într-o situație precară, astfel cum se menționează la articolul 2 alineatul III punctul 1.

Aceste cheltuieli sunt calculate pe baza unei contabilități adecvate ținute de operatorii care suportă costurile. Această contabilitate, stabilită în conformitate cu normele de reglementare în domeniul energiei, […] Ministrul responsabil cu energia stabilește cuantumul acestor taxe la propunerea Comisiei de Reglementare a Energiei prezentată anual.

Compensarea acestor cheltuieli, în favoarea operatorilor care le suportă, este asigurată prin contribuțiile datorate de consumatorii finali de electricitate instalați pe teritoriul național.

Cuantumul contribuțiilor sus-menționate este calculat proporțional cu cantitatea de electricitate consumată […]

[…]

Cuantumul contribuției aplicabile pentru fiecare kilowatt/oră se calculează astfel încât contribuțiile să acopere toate cheltuielile menționate la literele a) și b) […] Ministrul responsabil cu energia stabilește acest cuantum pe baza unei propuneri prezentate anual de Comisia de Reglementare a Energiei. […]”

18. În temeiul articolului 10 alineatul 5 al doilea și al șaptelea paragraf din Legea din 10 februarie 2000[9] privind obligația de a cumpăra energie electrică generată de instalațiile care utilizează energie din surse regenerabile:

„[…] Prin decret se precizează obligațiile producătorilor care beneficiază de obligația de achiziționare, precum și condițiile în care miniștrii economiei și energiei stabilesc, după obținerea avizului Comisiei de Reglementare a Energiei, condițiile privind achiziționarea de energie electrică produsă în acest mod.

[…]

Contractele încheiate în temeiul prezentului articol de Électricité de France și de distribuitorii denaționalizați menționați la articolul 23 din Legea nr. 46-628 din 8 aprilie 1946, citată anterior, prevăd condiții de achiziționare care țin seama de costurile de investiție și de exploatare evitate de acești cumpărători, la care se poate adăuga o primă care ia în considerare contribuția producției livrate sau a filierelor la realizarea obiectivelor stabilite la al doilea paragraf al articolului 1 din prezenta lege. Cuantumul acestei prime nu poate avea ca rezultat ca randamentul capitalurilor imobilizate în instalațiile care beneficiază de aceste condiții de achiziționare să depășească un randament normal al capitalurilor, ținând seama de riscurile inerente acestor activități și de garanția de care beneficiază aceste instalații de a vinde întreaga lor producție la un anumit tarif. Condițiile de achiziționare fac obiectul unei revizuiri periodice pentru a ține seama de evoluția costurilor evitate și a cheltuielilor menționate la articolul 5 punctul 1”

9 JORF nr. 35 din 11 februarie 2000, p. 2143.

19. În conformitate cu articolul 8 din Decretul 2001/410 din 10 mai 2001 [10] de stabilire a condițiilor de achiziționare a electricității produse de producătorii care beneficiază de obligația de achiziționare, adoptat în vederea punerii în aplicare a dispozițiilor de mai sus:

„Prin ordinul miniștrilor responsabili de economie și de energie, după avizul Conseil supérieur de l'énergie (Consiliul superior al energiei) și al Commission de régulation de l'électricité (Comisia de reglementare a energiei), se reglementează condițiile de achiziționare a electricității produse de instalațiile care beneficiază de obligația de achiziționare prevăzută la articolul 10 din Legea din 10 februarie 2000, menționată anterior […]"

20. Ca urmare a procedurii de constatare a neîndeplinirii obligațiilor inițiate de Comisie în anul 2010, Republica Franceză a adoptat Loi nº 2010-1448 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (Legea nr. 2010-1448 din 7 decembrie 2010 privind noua organizare a pieței electricității, cunoscută și sub denumirea de „legea NOME") [11]. În conformitate cu articolul 23 din legea menționată, CSPE a fost înlocuită prin taxa municipală și prin taxa departamentală pe consumul final de electricitate. Aceste noi taxe au intrat în vigoare la 1 ianuarie 2011.

II. Litigiul principal și întrebările preliminare

21. Potrivit deciziei de trimitere, societatea Praxair, ulterior succedată în drepturi de societatea Messer France, a solicitat, la 17 decembrie 2010, restituirea CSPE plătite între anii 2005 și 2009 împreună cu dobânzile de întârziere aferente.

22. Tribunal administratif de Paris (Tribunalul Administrativ din Paris, Franța), care a fost sesizat cu această cerere, a respins-o prin hotărârea din 6 iulie 2012.

23. Societatea Praxair a formulat apel împotriva acestei hotărâri la Cour administrative d'appel de Paris (Curtea Administrativă de Apel din Paris). Înainte de a se pronunța, această instanță a decis să sesizeze Conseil d'État (Consiliul de Stat), în vederea dezlegării mai multor chestiuni de drept. După ce a adresat o întrebare prioritară de constituționalitate la Conseil constitutionnel (Consiliul Constituțional, Franța), care a fost soluționată prin hotărârea din 8 octombrie 2014 [12], Conseil d'État (Consiliul de Stat) a răspuns instanței de apel la 22 iulie 2015.

24. La 23 februarie 2016, această instanță a pronunțat o hotărâre prin care a respins calea de atac formulată de Praxair.

25. Messer France, succesoare în drepturi și obligații a societății Praxair, a formulat recurs împotriva hotărârii pronunțate în a doua instanță în fața Conseil d'État (Consiliul de Stat), care a adresat Curții de Justiție următoarele întrebări preliminare:

„1) Atunci când un stat membru nu a adoptat inițial, după intrarea în vigoare a [Directivei 2003/96], nicio dispoziție prin care să creeze o acciză pe consumul de electricitate, ci a menținut o taxă indirectă creată anterior care se aplică acestui consum, precum și taxe locale:

   – compatibilitatea taxei în discuție cu Directiva [92/12] și cu Directiva [2003/96] trebuie apreciată în raport cu condițiile prevăzute la articolul 3 alineatul (2) din [Directiva 92/12] pentru existența unei «alte taxe indirecte», și anume urmărirea unuia sau mai multor scopuri specifice și conformitatea cu anumite norme de impozitare aplicabile accizei sau taxei pe valoarea adăugată,

10 JORF nr. 110 din 12 mai 2001, p. 7543.

11 JORF nr. 284 din 8 decembrie 2010, p. 21467.

12 Hotărârea Consiliului Constituțional nr. 2014-419 QPC din 8 octombrie 2014 (JORF nr. 235 din 10 octombrie 2014, p. 16485).

– sau menținerea unei «alte taxe indirecte» este posibilă doar în prezența accizei armonizate și, în sfârșit, în această ipoteză, contribuția în discuție ar putea fi considerată o astfel de acciză, a cărei compatibilitate cu cele două directive ar trebui apreciată în raport cu ansamblul normelor de armonizare prevăzute de acestea?

2) Trebuie să se considere că o contribuție bazată pe consumul de electricitate care generează venituri alocate atât finanțării unor cheltuieli legate de producția de electricitate din surse regenerabile și de cogenerare, cât și punerii în aplicare a unei egalizări tarifare geografice și a unei reduceri a prețului electricității pentru gospodăriile aflate într-o situație precară urmărește scopuri specifice în sensul dispozițiilor articolului 3 alineatul (2) din Directiva [92/12], reluate la articolul 1 alineatul (2) din Directiva [2008/118]?

3) În ipoteza în care numai unele dintre scopurile urmărite ar putea fi calificate drept specifice în sensul acestor dispoziții, contribuabilii pot solicita totuși rambursarea totală a contribuției în litigiu sau numai o rambursare parțială, în funcție de partea pe care o reprezintă, din totalul cheltuielilor pe care le finanțează, cheltuielile care nu ar corespunde unui scop specific?

4) În ipoteza în care, în funcție de răspunsul dat la întrebările anterioare, regimul contribuției la serviciul public de electricitate este, în tot sau în parte, incompatibil cu normele privind impozitarea electricității prevăzute de dreptul Uniunii, articolul 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva [2003/96] trebuie interpretat în sensul că, până la 1 ianuarie 2009, respectarea ratelor minime de impozitare prevăzute de această directivă constituie, dintre normele privind impozitarea electricității prevăzute de dreptul Uniunii, singura obligație care se impune Franței?"

26. Au depus observații scrise societatea Messer France, guvernele francez, spaniol, italian și belgian, precum și Comisia; toate acestea (cu excepția guvernului italian) au prezentat observații orale în cadrul ședinței din 13 decembrie 2017.

III. Răspuns la întrebările preliminare

A. Referitor la natura fiscală a CSPE

27. Înainte de a analiza întrebările instanței de trimitere, considerăm că este necesar să se abordeze neclaritățile cu privire la natura (fiscală sau nefiscală) a CSPE, ca punct de plecare pentru stabilirea compatibilității acesteia cu articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12.

28. Dacă CSPE nu ar fi considerată o taxă în conformitate cu dreptul Uniunii, atunci ea nu ar putea fi calificată drept taxă indirectă în scopuri specifice, ceea ce ar exclude aplicarea Directivei 92/12. În această ipoteză, nu ar exista niciun obstacol ca Republica Franceză să mențină această contribuție (cât timp ar fi valabilă) fără prea mari dificultăți.

29. Instanța de trimitere arată că CSPE este o taxă indirectă și nu pune la îndoială natura fiscală a acesteia. Cu toate acestea, guvernul italian, în observațiile sale scrise, admițând totodată că este vorba despre o contribuție financiară obligatorie prevăzută de lege, apreciază că ea nu este de natură fiscală și, prin urmare, nu intră în domeniul de aplicare al Directivelor 92/12 și 2008/118. În cadrul ședinței, guvernul spaniol și cel belgian s-au raliat acestei opinii.

30. În concluziile noastre prezentate în cauza IRCCS – Fondazione Santa Lucia [13] am susținut că taxa care acoperă în Italia „costurile generale ale sistemului de energie electrică” este o contribuție patrimonială fără caracter fiscal [14], care nu are caracterul (sau natura) unei taxe. Acest lucru a fost arătat în mod clar de Consiglio di Stato (Consiliul de Stat) în decizia de trimitere. În concret, am considerat că ea nu are o structură fiscală similară accizelor armonizate sau TVA-ului și că nu poate fi calificată drept taxă indirectă în scopuri specifice în sensul articolului 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118.

31. Curtea, în hotărârea pronunțată în cauza IRCCS – Fondazione Santa Lucia, nu a fost de acord cu propunerea noastră și nu a făcut distincție între taxe și contribuții patrimoniale publice nefiscale. Pe baza ideii (întemeiate) că este de competența Curții să califice un impozit, o taxă, o contribuție sau o prelevare în raport cu dreptul Uniunii în funcție de caracteristicile obiective ale impozitării, independent de calificarea care îi este dată în dreptul național [15], Curtea s-a limitat să indice trei elemente inerente taxelor indirecte:

– în primul rând, obligația legală de a plăti aceste sume, iar în cazul nerespectării acestei obligații, competența autorităților de a exercita acțiuni legale împotriva debitorului;

– în al doilea rând, destinația sumelor impuse, care trebuie să finanțeze obiective de interes general, potrivit criteriilor de repartizare stabilite de autoritățile publice;

– în al treilea rând, faptul că aceste taxe se repercutează în mod tipic asupra consumatorului final al bunului sau al serviciului furnizat prin includerea sa în suma care figurează pe factura adresată acestuia și care adesea este asociată cu volumul de produse sau servicii consumate [16].

32. Cu toate acestea, Curtea a încredințat integral instanței naționale italiene sarcina de a verifica dacă taxa pentru acoperirea costurilor generale ale sistemului de energie electrică îndeplinește sau nu îndeplinește cerințele articolului 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118 (adică „dacă, pe de o parte, această taxă urmărește unul sau mai multe scopuri specifice și dacă, pe de altă parte, este conformă cu normele de impozitare aplicabile accizelor sau TVA-ului în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei, aceste norme neincluzând dispozițiile referitoare la scutiri”) [17].

13 Concluziile din 21 aprilie 2016 (C-189/15, EU:C:2016:287, punctele 58-64).

14 A se vedea lucrările lui Lavilla Rubira, J.-J., „Prestaciones patrimoniales públicas no tributarias impuestas a las empresas que operan en el sector eléctrico” („Contribuții patrimoniale publice nefiscale impuse întreprinderilor care își desfășoară activitatea în sectorul energiei electrice”), p. 69-102, și Gómez-Ferrer Rincón, R., „Las prestaciones patrimoniales de carácter público y naturaleza no tributaria” (Contribuțiile patrimoniale cu caracter public și natură nefiscală), p. 31-67 în volumul lui López Ramón, F. (coord.), *Las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias y la resolución extrajudicial de conflictos* (*Contribuțiile patrimoniale publice nefiscale și soluționarea extrajudiciară a litigiilor*), Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2015.

15 Hotărârea din 18 ianuarie 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17, punctul 29).

16 Hotărârea din 18 ianuarie 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17, punctele 31-40). În același sens, Hotărârea din 14 ianuarie 2016, Comisia/Belgia (C-163/14, EU:C:2016:4, punctul 39).

17 Hotărârea din 18 ianuarie 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17, punctele 42 și 43). Consiglio di Stato (Consiliul de Stat, Italia) a reținut, în cele din urmă, în hotărârea din 19 ianuarie 2018, că „teza favorabilă necalificării [contribuțiilor la costurile generale ale sistemului de energie electrică] drept taxe indirecte este mai convingătoare, întrucât acestea nu se virează către bugetul general național, ci se transferă în conturile de gestiune deschise de Fondul de compensare în sectorul energiei electrice pentru a fi destinate promovării surselor regenerabile de energie și eficacității energetice, siguranței nucleare și compensărilor teritoriale, regimurilor tarifare speciale pentru Societatea națională a căilor ferate, compensațiilor destinate micilor întreprinderi din sectorul electricității, susținerii pentru cercetarea aplicată în sectorul electricității, precum și acoperirii „bonusului electric” și a avantajelor acordate întreprinderilor mari consumatoare de energie; aceste contribuții sunt puse, în mod definitiv, în sarcina clienților finali, în contextul unei relații care tinde să fie sinalagmatică în raport cu prestațiile de care beneficiază aceștia, precum și în absența unui sistem de colectare a acestor contribuții similar sistemului de colectare a veniturilor fiscale […], și nu ar apărea *ab imis* nicio problemă de compatibilitate a sistemului național cu Directiva [2003/96] dat fiind că el nu se încadrează în domeniul de aplicare obiectiv al acesteia”. A se vedea textul hotărârii pe pagina https://www.giustizia-amministrativa.it/cdsintra/cdsintra/AmministrazionePortale/DocumentViewer/index.html?ddocname=NYJZ55RFT62J5COYDQUVMGYDZ4&q=Fondazione%20or%20Santa%20or%20Lucia

33. Nu vom insista asupra unei polemici care doar aparent ar putea fi considerată academică [18]. În opinia noastră, rămâne relevant, pentru a marca diferențele dintre cele două concepte, faptul că veniturile din contribuțiile patrimoniale publice nefiscale nu sunt cuprinse în bugetul de stat, adică nu sunt destinate acoperirii nevoilor publice pe care autoritățile publice naționale trebuie să le finanțeze. În egală măsură, este relevant că în gestionarea și în încasarea lor nu intervin autoritățile fiscale naționale, în exercitarea prerogativelor obișnuite privind finanțele publice.

34. Dacă se face abstracție de aceste caracteristici, noțiunea de venituri fiscale se estompează printre altele până la un punct la care doctrina juridică în acest domeniu își pierde probabil orice sens [19]. În același timp, acest lucru restrânge excesiv libertatea legiuitorului din fiecare stat, care se poate vedea obligat să continue să recunoască natura fiscală a tarifelor pentru furnizarea anumitor servicii publice, în cazul în care, pentru calculul contravalorii lor (stabilite de autoritățile publice), sunt luate în considerare costurile directe sau indirecte și generale suportate în vederea furnizării acestor servicii.

35. Recunoaștem însă că, deși CSPE prezintă anumite elemente comune cu taxa italiană menționată anterior, ea are și caracteristici care ar putea-o apropia de taxele indirecte, calificare care, așa cum am arătat deja, nu pare să fie luată în considerare nici de instanța de trimitere, nici de dreptul francez [20]. Printre aceste caracteristici se numără, astfel cum s-a clarificat în ședința de judecată, faptul că autoritățile publice (Comisia de Reglementare a Energiei) sunt cele care au competența de a solicita plata, împreună cu dobânzi de întârziere, de la utilizatorii care nu achită CSPE și de a emite împotriva lor ordine de executare silită.

36. Întrucât, în cele din urmă, este de competența instanței de trimitere să se pronunțe definitiv cu privire la natura fiscală (sau nefiscală) a CSPE, având în vedere criteriile largi utilizate de Curte în ceea ce privește clasificarea anumitor contribuții obligatorii plătite de consumatorii anumitor bunuri sau servicii, vom porni de la această premisă în prezentele concluzii, nu fără a ne reitera dorința de a se da dovadă de o rigoare conceptuală sporită în analiză noțiunii de taxe indirecte [21].

B. Legislația aplicabilă în litigiul principal (a patra întrebare preliminară)

37. Poate că ar fi oportun ca mai întâi să se răspundă la întrebarea adresată de instanța de trimitere prin care se solicită Curții o clarificare a articolului 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva 2003/96, pentru a preciza legislația aplicabilă litigiului.

38. Taxa indirectă pe electricitate a fost reglementată în perioada 1 ianuarie 2004-1 aprilie 2010 prin Directiva 92/12, în temeiul articolului 3 din Directiva 2003/96 [22]. Aceasta din urmă a extins asupra energiei electrice dispozițiile Directivei 92/12, aplicabile până în acel moment exclusiv accizelor pentru uleiuri minerale, alcool, băuturi alcoolice și tutun prelucrat.

18 Nu putem rezista tentației de a cita un reputat jurist spaniol: „stabilirea naturii juridice a acordurilor adoptate în cadrul organizațiilor pare să fie una dintre acele chestiuni care […] nu pot pasiona decât o minte rătăcită ca urmare a vicisitudinilor sau a unei malformații cerebrale. Nimic mai neadevărat. Atunci când juriștii încearcă să deslușească natura juridică a unei instituții, fac acest lucru deoarece de aceasta «depinde» regimul juridic aplicabil." Jesús Alfaro pe blogul *Almacén de Derecho*, 14 octombrie 2016, http://almacendederecho.org/la-naturaleza-juridica-los-acuerdos-sociales/

19 Astfel cum am arătat deja în concluziile noastre din 21 aprilie 2016, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2016:287, punctele 54 și 56), această problemă este generată de utilizarea normelor aplicabile ale Uniunii într-un domeniu apropiat, dar cu care nu coincide, cum ar fi cel al ajutoarelor de stat, pentru a stabili dacă anumite contribuții ar putea fi considerate taxe parafiscale și supuse aceluiași regim aferent taxelor cu efect echivalent și impozitelor interne discriminatorii. Curtea a dat acestor două noțiuni o definiție atât de largă încât acest lucru i-a permis să le extindă la orice impozit patrimonial impus în mod unilateral de statele membre, indiferent de natura lor fiscală.

20 Interpretarea punctului 16 din Decizia nr. 2014-419 QPC a Conseil Constitutionel (Curtea Constituțională) din 8 octombrie 2014, referitor la articolul 5 din Legea nr. 2000-108, ar putea ridica anumite îndoieli, dat fiind că acesta se referă la „contenciosul impunerilor care nu sunt nici contribuții indirecte, nici impozite directe" aflat în competența instanțelor de contencios-administrativ în care se încadrează și litigiile privind CSPE.

21 Facem trimitere la concluziile noastre prezentate la 21 aprilie 2016, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2016:287, punctele 51-64).

22 Articolul 28 alineatul (2) din Directiva 2003/96 prevedea ca termen pentru adaptarea legislației naționale data de 31 decembrie 2003 și aplicarea ulterioară a directivei începând cu 1 ianuarie 2004.

39. Republicii Franceze i-a fost însă acordată [conform articolului 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva 2003/96] o perioadă de tranziție până la 1 ianuarie 2009 pentru a-și adapta sistemul de impozitare a electricității la directiva respectivă.

40. În temeiul acestui articol, în perioada de tranziție menționată, Franța trebuia să ia în considerare nivelul global mediu al impozitării locale actuale a electricității pentru a se evalua respectarea ratelor minime fixate prin Directiva 2003/96. Această obligație presupunea că, în perioada 1 ianuarie 2004-1 ianuarie 2009, Franța trebuia să respecte faptul că cuantumul CSPE și al altor accize (cea municipală și cea departamentală)[23] aplicate consumului de electricitate depășea ratele sau nivelurile minime stabilite.

41. Republica Franceză nu a respectat[24] această perioadă de tranziție, omițând să transpună Directiva 2003/96 în dreptul intern până la adoptarea Legii nr. 2010-1488[25] din 7 decembrie 2010, care a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2011[26].

42. Din această serie de dispoziții rezultă că articolul 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva 2003/96 a autorizat Republica Franceză să mențină, până la 31 decembrie 2008, sistemul național de impozitare a electricității fără a se supune Directivei 92/12, cu „unica obligație”[27] de a respecta nivelul minim de impozitare fixat de aceasta. Până la acea dată, prin urmare, și sub rezerva menționată, Franța era liberă să aplice CSPE fără a examina compatibilitatea sa cu directiva.

43. Corolarul celor de mai sus îl reprezintă faptul că, în cazul în care nivelul respectiv este atins (aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere), persoanele care au plătit CSPE datorată înainte de 1 ianuarie 2009 nu sunt în măsură să solicite rambursarea invocând presupusa încălcare a Directivelor 92/12 și 2003/96.

C. Compatibilitatea CSPE cu acciza pe electricitate (prima întrebare preliminară)

44. Messer France consideră că aplicare accizei armonizate asupra consumului de electricitate constituie o condiție *sine qua non* pentru ca un stat membru să poată menține sau stabili o altă taxă indirectă pe consumul de electricitate, în sensul articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12.

45. În opinia sa, posibilitatea aplicării unei alte taxe indirecte este manifestarea unei competențe de impozitare reziduale a statelor membre[28], a cărei exercitare este complementară și condiționată de punerea în aplicare a accizei armonizate[29]. Această condiționare ar fi fost detaliată de Directiva 2008/118, al cărei articol 1 alineatul (2) a înlocuit expresia „alte taxe indirecte” cu „taxe indirecte *suplimentare*”.

23 Începând cu anul 1984 și până la 31 decembrie 2010, articolele L.2333-2 și L.3333-2 din Code général des collectivités territoriales (Codul general al colectivităților teritoriale) au stabilit taxe indirecte municipale și locale a căror bază de impozitare era un procentaj din prețul energiei electrice facturate consumatorilor.

24 Această nerespectare a fost constatată de Curte în Hotărârea din 25 octombrie 2012, Comisia/Franța (C-164/11, EU:C:2012:665).

25 JORF nr. 284 din 8 decembrie 2010, p. 21467. Această lege a transformat taxele municipale și departamentale anterioare într-o taxă municipală și o alta departamentală, ambele aplicate consumului final de electricitate, și a introdus în articolul 266 *quinquies* C din Code des douanes (Codul vamal) o nouă acciză, așa-numita „taxă internă pe consumul final de electricitate” de peste 250 kW. Împreună cu această triplă acciză, s-a continuat aplicarea CSPE fără modificarea dispozițiilor care o vizau.

26 Începând de la 1 ianuarie 2016, în temeiul Loi n.º 2015-1786, du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 (Legea nr. 2015-1786 din 29 decembrie 2015 privind finanțele rectificative aferente exercițiului 2015), CESP anterioară a fost integrată în cadrul taxei interne pe consumul final de electricitate, care au dus la noua CESP, articulată ca acciză pe consumul de electricitate.

27 Acesta este termenul utilizat de instanța de trimitere.

28 Concluziile avocatului general Wahl în cauza Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2013:694, punctul 15).

29 Hotărârea din 24 februarie 2000, Comisia/Franța (C-434/97, EU:C:2000:98, punctul 19): „Scopul prezentei dispoziții este de a permite statelor membre să stabilească, în afară de acciza minimă fixată de Directiva privind structurile, alte taxe indirecte cu scopuri specifice, adică nebugetare.”

46. Nu împărtășim aceste argumente. În primul rând, Directiva 2008/118 nu este aplicabilă *ratione temporis* în speță, deși conținutul articolului 1 alineatul (2) din aceasta coincide în mare măsură cu cel al articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 [30]. În timp ce anumite versiuni lingvistice (franceză sau română) ale articolului 1 alineatul (2) din Directiva 2008/118 se referă la taxe indirecte *suplimentare*, majoritatea (versiunea engleză, portugheză, spaniolă sau italiană, printre altele) se referă la „*alte* taxe indirecte", ceea ce elimină ideea de condiționare a acestora din urmă de punerea în aplicare anterioară a accizei armonizate, în conformitate cu obiectivul directivei menționate. Această interpretare este conformă cu structura generală și cu scopul Directivei 2008/118 [31].

47. În al doilea rând, conținutul literal al articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, care se referă la „alte taxe indirecte în scopuri specifice", nu adaugă informații din care să rezulte condiționarea aplicării acestora de punerea în aplicare a accizei armonizate.

48. Această teză este susținută de faptul că, potrivit celui de al treilea considerent al Directivei 92/12, produsele supuse accizelor pot „fi supuse altor taxe indirecte în scopuri specifice; […] menținerea sau introducerea altor taxe indirecte nu trebuie să atragă după sine introducerea de formalități la trecerea frontierei".

49. Urmând aceeași linie, Curtea a făcut aluzie la „posibilitatea prevăzută la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 de a menține sau de a introduce alte taxe indirecte în scopuri specifice asupra produselor supuse accizei armonizate" [32]. Această *posibilitate* contrastează cu *obligația statelor membre* de a introduce acciza armonizată, de unde rezultă că ele sunt taxe separate și că nu este indispensabilă punerea în aplicare a acesteia din urmă pentru menținerea sau pentru introducerea celor dintâi.

50. În al treilea rând, Curtea, în Hotărârea Comisia/Franța, a apreciat că Consiliul a aprobat articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 „având în vedere diversitatea tradițiilor fiscale din statele membre în această privință și utilizarea frecventă a taxelor indirecte pentru punerea în aplicare a unor politici nebugetare" [33]. Această împrejurare confirmă încă o dată că aceste *alte* taxe indirecte au o existență independentă și necondiționată de existența accizei armonizate.

51. Prin urmare, considerăm că articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie interpretat în sensul că menținerea sau introducerea unei taxe indirecte în scopuri specifice nu este condiționată de punerea în aplicare în prealabil a accizei armonizate.

D. CSPE ca taxă indirectă în scopuri specifice (a doua întrebare preliminară)

52. Întrucât, în litigiul principal, societatea Messer France solicită restituirea, însoțită de dobânzi de întârziere, a CSPE achitate în perioada 2005-2009 de societatea Praxair, sunt aplicabile *ratione temporis* exclusiv Directiva 92/12 și Directiva 2003/96. Acest fapt nu exclude luarea în considerare și a jurisprudenței Curții privind Directiva 2008/118 dat fiind că, deși ea a abrogat Directiva 92/12 începând cu data de 1 aprilie 2010, conținutul său este în esență același [34].

30 Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 34).

31 Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, atunci când o dispoziție de drept comunitar poate face obiectul mai multor interpretări, dintre care doar una poate asigura eficacitatea acesteia, această interpretare ar trebui să fie prioritară (a se vedea în special Hotărârea din 22 septembrie 1988, Land de Sarre și alții, 187/87, EU:C:1988:439, punctul 19). În plus, în caz de neconcordanță între diferitele versiuni lingvistice ale unui text comunitar, dispoziția în cauză trebuie să fie interpretată în raport cu structura generală și cu scopul reglementării din care face parte (a se vedea în special Hotărârea din 24 februarie 2000, Comisia/Franța, C-434/97, EU:C:2000:98, punctele 21 și 22, și Hotărârea din 27 martie 1990, Cricket St. Thomas, C-372/88, EU:C:1990:140, punctul 19).

32 Hotărârea din 10 iunie 1999, Braathens (C-346/97, EU:C:1999:291, punctul 25).

33 Hotărârea din 24 februarie 2000, Comisia/Franța (C-434/97, EU:C:2000:98, punctul 18).

34 Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 34).

53. Articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 permite statelor membre, în afară de introducerea accizei armonizate asupra consumului de electricitate, să introducă sau să mențină „alte taxe indirecte în scopuri specifice”.

54. TISS sunt luate în considerare împreună cu accizele armonizate în scopul aplicării Directivei 2003/96, dat fiind că, în conformitate cu articolul 4 alineatul (1) din aceasta, ratele de impozitare pe care statele membre le aplică electricității nu pot fi inferioare ratelor minime de impozitare prevăzute în directivă [35].

55. Astfel cum tocmai am precizat, tolerarea TISS, ca excepție de la regula generală, reiese, potrivit jurisprudenței Curții, din diversitatea tradițiilor fiscale ale statelor membre în această privință și din utilizarea frecventă a taxelor indirecte pentru punerea în aplicare a unor politici nebugetare. Acesta este motivul pentru care li se permite să introducă, în plus față de acciza minimă, și alte taxe indirecte care să urmărească un scop specific [36].

56. În calitate de excepție de la regula generală potrivit căreia consumul de energie este supus exclusiv accizei armonizate și TVA-ului, până în prezent, Curtea a interpretat-o în mod strict [37]. În plus, marja de manevră a statelor este limitată de două condiții cumulative care trebuie să fie îndeplinite în mod obligatoriu de TISS, și anume:

– urmărirea unui scop specific;

– respectarea normelor aplicabile accizelor sau TVA-ului în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei [38].

57. Este necesar să se verifice dacă, în aceste ipoteze, CSPE poate fi considerată o TISS.

1. Cerința privind un scop specific

58. Curtea a stabilit o serie de criterii (riguroase) pentru aprecierea acestei prime condiții:

– Un scop specific este un alt scop decât unul pur bugetar. Cu toate acestea, întrucât orice taxă urmărește în mod necesar un scop bugetar, simpla împrejurare că o taxă are un obiectiv bugetar nu poate, în sine, să fie suficientă pentru a exclude ca aceasta să poată fi considerată ca având deopotrivă un *scop specific* în sensul articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 [39].

– Afectarea prestabilită a încasărilor dintr-o taxă pentru finanțarea unor proiecte publice constituie un element care ar trebui luat în considerare pentru a identifica existența unui scop specific, însă o asemenea afectare, care ține de o modalitate simplă de organizare internă a bugetului unui stat

35 „Rata de impozitare” reprezintă suma totală aferentă tuturor taxelor indirecte (cu excepția TVA) calculată direct sau indirect la cantitatea de electricitate în momentul punerii în consum [articolul 4 alineatul (2) din Directiva 2003/96].

36 Hotărârea din 4 iunie 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354, punctul 58), și Hotărârea din 20 septembrie 2017, Elecdey Carcelén și alții (C-215/16, C-216/16, C-220/16 și C-221/16, EU:C:2017:705, punctul 58).

37 Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctele 28 și 29), Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 39).

38 Potrivit literaturii de specialitate, această dispoziție este neclară. A se vedea, de exemplu, Berlin, D., *Politique fiscale, Commentaire J. Mégret, vol. I*, Éditions de l'Université de Bruxelles, 2012, p. 561.

39 Hotărârea din 24 februarie 2000, Comisia/Franța (C-434/97, EU:C:2000:98, punctul 19), Hotărârea din 9 martie 2000, EKW și Wein & Co. (C-437/97, EU:C:2000:110, punctele 31 și 33), Hotărârea din 10 martie 2005, Hermann (C-491/03, EU:C:2005:157, punctul 16), Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctele 23 și 27), și Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctele 37 și 38).

membru, nu poate constitui, în sine, o condiție suficientă în această privință. Un stat membru poate decide să impună afectarea încasărilor dintr-o taxă pentru finanțarea anumitor cheltuieli, transformând astfel în TISS orice taxă indirectă [40].

– Scopul specific nu este demonstrat prin simpla afectare a veniturilor din taxe către costurile generale ale unei entități publice într-o anumită zonă. În caz contrar, pretinsul scop specific menționat nu poate fi distins de un scop pur bugetar.

– Taxa trebuie, în sine, să asigure realizarea scopului specific invocat și, în consecință, să garanteze că există o legătură directă între utilizarea veniturilor generate de aceasta și acel scop specific. În lipsa unui astfel de mecanism de afectare prestabilită a încasărilor, o taxă nu poate să fie considerată ca urmărind un scop specific decât dacă este concepută, în ceea ce privește structura sa (în special baza impozabilă sau cota de impozitare), astfel încât să influențeze comportamentul contribuabililor într-un sens care permite realizarea scopului specific invocat, de exemplu, prin taxarea considerabilă a produselor în cauză în vederea descurajării consumului acestora [41].

59. Guvernele francez și spaniol consideră că CSPE se referă la scopuri specifice, care nu au caracter pur bugetar. Cu toate acestea, Messer France și Comisia susțin că ea urmărește o multitudine de obiective sociale și de mediu, unele contradictorii, a căror îndeplinire nu o promovează, drept pentru care nu respectă condițiile Curții menționate mai sus.

60. Instanța de trimitere arată că CSPE a fost introdusă pentru a acoperi costurile diferitor obligații de serviciu publice impuse furnizorilor de electricitate. În conformitate cu articolul 5 din Legea din 10 februarie 2000, veniturile din CSPE erau destinate, în perioada în discuție, acoperirii următoarelor trei tipuri de cheltuieli:

– plata costurilor suplimentare rezultate din obligația de achiziționare, de către furnizori, a electricității obținute din surse regenerabile de energie și din cogenerare, pentru încurajarea producției de electricitate din aceste surse de energie;

– compensarea costurilor suplimentare de producție în zonele care nu sunt conectate la rețeaua metropolitană continentală;

– pierderile de venituri și costurile suplimentare de administrare suportate de furnizorii de electricitate ca urmare, pe de o parte, a aplicării tarifelor speciale pentru electricitate ca „produs de primă necesitate” și, pe de altă parte, a participării sale la regimul aplicabil persoanelor aflate într-o situație precară.

61. Pe lângă aceste scopuri, fondurile colectate din CSPE erau destinate acoperirii costurilor inerente funcționării administrative a Mediateur national de l'énergie (Mediatorul național în domeniul energiei, denumit în continuare „Mediatorul”) și a Caisse des dépôts et consignations pour la gestion CSPE (Casa de economii și consemnațiuni pentru gestionarea CSPE, denumită în continuare „Casa de economii”).

40 Hotărârea din 9 martie 2000, EKW și Wein & Co. (C-437/97, EU:C:2000:110, punctul 35), Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctele 28 și 29), și Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 39).

41 Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctul 32), și Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 42).

62. Consumatorii finali de electricitate plăteau CSPE furnizorilor în mod proporțional cu consumul (în raport cu numărul de kilowați consumați) care figura pe factura lor. Furnizorii transferau această sumă către Casa de economii, după realizarea unei compensări între CSPE colectată și cheltuielile ocazionate de punerea în aplicare a obiectivelor de serviciu public pe care le urmărea. Casa de economii redistribuia sumele rămase între furnizorii de electricitate pentru plata costurilor aferente obligațiilor de serviciu public.

63. Procentajul CSPE era stabilit de ministrul competent, la propunerea Comisiei de Reglementare a Energiei, luând în considerare previziunile costurilor aferente obligațiilor de serviciu public de electricitate. În cazul în care exista un deficit, acesta se acoperea prin creșterea CSPE în exercițiile financiare ulterioare.

64. Fondurile colectate cu CSPE nu erau transferate la bugetul de stat, ci erau virate Casei de economii. Ele erau afectate, după cum am menționat deja, pentru acoperirea obiectivelor de serviciu public de electricitate, altele decât cele pur bugetare.

65. Or, astfel cum a reținut Curtea, afectarea prestabilită a încasărilor dintr-o taxă pentru finanțarea anumitor proiecte publice reprezintă doar o indicație că această taxă are un scop specific. O asemenea afectare poate constitui o simplă modalitate de organizare internă a bugetului unui stat membru [42].

66. Potrivit acestui criteriu, încasările din CSPE destinate costurilor de funcționare ale Mediatorului și ale Casei de economii ar avea un scop pur bugetar, putând fi clasificate drept venituri pentru finanțarea cheltuielilor generale ale statului și incluse fără dificultate în bugetul de stat. În acest caz, contribuției CSPE nu i s-ar putea recunoaște caracterul de TISS.

67. Deși nu în mod atât de evident, ni se pare că același lucru este valabil și pentru încasările din CSPE afectate unor scopuri sociale (aplicarea de tarife speciale electricității considerate „produs de primă necesitate” și participarea la regimul aplicabil persoanelor aflate într-o situație precară) sau prin intermediul cărora statul încearcă să compenseze anumite dezavantaje generate de factori geografici sau teritoriali (și anume compensarea costurilor suplimentare de producție în zonele care nu sunt conectate la rețeaua metropolitană continentală).

68. Suntem de acord cu Comisia că, referitor la aceste două aspecte, veniturile din CSPE răspund unor nevoi publice de ordin social sau teritorial care sunt finanțate în mod normal de la bugetul de stat.

69. De fapt, aceste obiective sociale și de coeziune teritorială au justificat evoluția ulterioară a legislației franceze, concretizată în Legea nr. 2015-1786 [43]. De la acest moment, taxele privind serviciul public de electricitate și de gaz sunt integrate în bugetul statului francez, iar CSPE este comasat cu taxa pe consumul final de electricitate (acciza armonizată) [44].

42 Hotărârea din 9 martie 2000, EKW și Wein & Co. (C-437/97, EU:C:2000:110, punctul 35), Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctele 28 și 29), și Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 39).

43 Loi nº 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 (Legea nr. 2015-1786 din 29 decembrie 2015 privind finanțele rectificative aferente exercițiului 2015) (JORF nr. 302, 2015, p. 24701). În expunerea de motive a articolului 3 din proiectul de lege s-a arătat că „une partie des charges actuellement financées par la CSPE ne relèvent pas directement de la politique de transition énergétique, il s'agit de charges relatives aux tarifs sociaux, à la péréquation territoriale, à la cogénération et au budget du médiateur de l'énergie. Ces charges ne présentent pas de lien direct par nature avec les recettes issues de la fiscalité énergétique. Elles ont par ailleurs un caractère récurrent et seront désormais inscrites au budget général, sur un nouveau programme de la mission «Ecologie, développement et mobilité durable» dont les crédits seront inscrits en 2016 par coordination du projet de loi de finances actuellement examiné au Parlement”.

44 În cursul procedurii parlamentare privind această lege, mai multe documente au făcut trimitere la natura bugetară și nespecifică a unora dintre obiectivele CSPE și la necesitatea modificării acesteia cu scopul de a pune capăt încălcării dreptului Uniunii. A se vedea Rapoartele nr. 229 și nr. 263 (2014-2015) ale Comisiei parlamentare privind chestiuni economice, în care se poate citi: „En outre, sur le plan communautaire, il existe un risque réel de remise en cause de la CSPE actuelle avec un effet rétroactif potentiel qui se chiffrerait en milliards d'euros, au motif de son absence de finalité spécifique” „le droit communautaire n'autorise ce type d'imposition que dès lors qu'elles poursuivent des fins spécifiques; or, la CSPE couvre aujourd'hui des charges multiples et dont la finalité «budgétaire» s'agissant au moins des mesures sociales ou de péréquation tarifaire, risquerait de n'être pas considérée comme spécifique par la Cour de justice de l'Union européenne si elle avait à en connaître.”

70. În schimb, suntem de părere că afectarea CSPE pentru plata costurilor suplimentare rezultate din obligația de achiziționare (de către furnizori) a electricității produse din surse de energie regenerabile și din cogenerare are un scop specific în sensul jurisprudenței Curții privind TISS.

71. În ceea ce privește această afectare, poate fi identificată o legătură suficientă între utilizarea încasărilor din taxă și scopul specific de promovare a energiei verzi [45]. CSPE promovează producția de electricitate din surse de energie regenerabile și din cogenerare [46], la a căror finanțare contribuie într-un mod care urmărește, în sine, să asigure realizarea scopului specific invocat [47].

72. De fapt, Comisia [48] (care în speță are o opinie diferită, insuficient explicată) a recunoscut că componenta A3, care include taxa italiană menită să acopere costurile generale ale sistemului de energie electrică, al cărei unic scop era finanțarea producției de energie electrică din surse regenerabile și din cogenerare (element similar cu unul dintre scopurile vizate de CSPE) este o TISS.

73. S-ar putea argumenta în sens contrar că promovarea energiei verzi reprezintă un obiectiv a cărui finanțare ar fi eligibilă și din fonduri publice de la bugetul de stat. Într-adevăr, această posibilitate există întotdeauna, parlamentele naționale fiind suverane pentru includerea în bugetul public a capitolelor pe care le consideră adecvate. Totuși, în cazul în care acest lucru devine criteriul ultim pentru interpretarea excepției prevăzute la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 în privința TISS, ne temem că nicio taxă indirectă nu s-ar încadra în această excepție.

74. Este adevărat că, până în prezent, niciuna dintre taxele analizate de Curte nu a îndeplinit criteriile exigente formulate în jurisprudența sa pentru analiza legalității TISS. Cu toate acestea, întrucât excepția există și trebuie să se recunoască un efect util prevederii sale prin Directiva 92/12, ea nu ar trebui neutralizată prin jurisprudență. Considerăm că CSPE, în componenta sa care privește promovarea energiei verzi, oferă pentru prima dată Curții ocazia să admită o TISS în cadrul respectivei directive.

75. Această concluzie nu este contrazisă de diferitele argumente formulate în prezenta cauză. Instanța de trimitere subliniază că valoarea obligației de achiziționare, la un preț superior prețului pieței, a electricității produse de instalațiile care utilizează surse regenerabile (care reprezintă diferența dintre prețul de achiziție de către cumpărătorii obligați și costurile evitate de aceștia cu privire la achiziția electricității aferente) nu depindea de veniturile provenite din CSPE. Cu toate acestea, deși nu există o legătură imediată între sumele încasate din CSPE și valoarea specifică a ajutorului acordat producătorilor de energie verde, este de necontestat că o mare parte a sumelor provenite din CSPE se alocau finanțării acestui ajutor [49].

45 Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctele 30-32), și Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctele 41 și 42).

46 Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctul 30), și Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 41).

47 În acest sens, CSPE este diferită de taxa pe vânzări analizată în Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctele 43-46), care era percepută asupra majorității bunurilor și serviciilor vândute consumatorilor finali pe teritoriul orașului Tallinn și ale cărei încasări au fost afectate de oraș pentru finanțarea exercitării de către acesta a competenței sale în materie de organizare a transportului în comun pe teritoriul său. Curtea a considerat că legislația estoniană nu prevedea niciun mecanism de afectare prestabilită a încasărilor din această taxă, în măsura în care ea era aplicabilă combustibililor lichizi accizabili, în scopuri privind mediul sau sănătatea publică. Nu a existat, așadar, o legătură directă între utilizarea încasărilor din taxa menționată și respectivele scopuri.

48 A se vedea documentul C(2017) 3406 final din 23 mai 2017 privind ajutorul de stat SA.38635 (2014/NN) – Italia – Reducerea taxelor suplimentare pentru energia din surse regenerabile și din cogenerare în cazul marilor consumatori de energie din Italia, p. 100: „the A3 component constitutes an indirect tax on electricity. Furthermore, it should be pointed out that the A3 component pursues a specific objective […] namely financing of the support for RES and cogeneration installations”.

49 Potrivit datelor din perioada 2003-2015 furnizate de Comisia de Reglementare a Energiei, disponibile pe pagina http://www.cre.fr/operateurs/service-public-de-l-electricite-cspe/montant#section2, aproximativ 70 % din încasările din CSPE se destina energiei din surse regenerabile și cogenerării, 25 % compensării interteritoriale, iar 5 % obiectivelor sociale.

76. Nici faptul că încasările obținute din CSPE erau distribuite anual în funcție de criteriile stabilite de Comisia de Reglementare a Energiei și de deciziile ministerului competent în domeniul energiei, fără ca legislația franceză să fi stabilit în prealabil procentajul încasărilor din CSPE atribuit fiecărui obiectiv, nu constituie un obstacol în calea calificării acesteia drept TISS.

77. În acest sens, suntem de părere că statele membre trebuie să dispună de o oarecare marjă pentru a concepe o TISS compatibilă cu articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12. În această marjă s-ar încadra posibilitatea precizării în mod flexibil a destinației sumelor încasate, precum și ajustarea valorii taxei în funcție de circumstanțe, decizii care pot fi delegate autorităților publice competente. Insistăm asupra faptului că este relevant că aproximativ 70 % din încasările CSPE erau destinate promovării energiei verzi.

78. Faptul că CSPE nu permite, în sine, favorizarea consumului de energie verde sau stimularea achiziționării de către consumator a acesteia mai degrabă decât a energiei provenite din surse neregenerabile ni se pare și mai puțin probabil să constituie un obstacol în calea calificării acesteia drept TISS. În ceea ce privește energia electrică, spre deosebire de alte produse accizabile (cum ar fi alcoolul sau tutunul), odată introdusă în rețeaua de distribuție, apare o dificultate evidentă pentru a face distincție între cea produsă din surse de energie regenerabile și cea obținută din combustibili fosili sau din alte surse. Amintim însă că Curtea se limitează la a impune ca structura TISS să descurajeze consumul produsului de către consumatori atunci când nu există un mecanism de afectare prestabilită a încasărilor din taxă. Astfel cum am arătat, această situație se regăsește în cazul CSPE [50].

79. Având în vedere cele de mai sus, apreciem că CSPE îndeplinește cerința de a urmări un scop specific și că poate fi considerată o TISS compatibilă cu articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, în partea care corespunde încasărilor destinate plății costurilor suplimentare rezultate din obligația de achiziționare a electricității produse din surse de energie regenerabile și din cogenerare.

2. Asemănări între o TISS și acciza armonizată sau TVA-ul

80. Pentru a se încadra în excepția prevăzută la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, o taxă indirectă trebuie nu numai să urmărească un scop specific, ci și să fie conformă cu normele aplicabile accizelor sau TVA-ului în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei. Prin urmare, în ceea ce privește aceste aspecte ale taxei, ea trebuie să prezinte caracteristici similare fie cu cele ale accizelor armonizate de Uniune, fie cu cele ale TVA-ului.

81. Interpretând această dispoziție, Curtea a statuat că „articolul 3 alineatul (2) din Directiva privind accizele nu impune statelor membre să respecte toate normele aplicabile accizelor sau TVA-ului în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei în cauză” și că „este suficient ca taxele indirecte care urmăresc scopuri specifice să respecte, în raport cu aceste aspecte, schema generală a uneia sau a alteia dintre aceste tehnici de impozitare, astfel cum sunt organizate de legislația comunitară” [51].

82. CSPE este lipsită de o structură similară cu cea a TVA-ului, întrucât cuantumul ei nu este proporțional cu prețul bunurilor cărora li se aplică, ci se calculează pe baza volumului de energie electrică consumată; încasarea ei se realizează la momentul consumului, iar nu în fiecare etapă a procesului de producție și de distribuție și, în sfârșit, ea se aplică unui anumit produs (energie electrică) și nu are un caracter general.

50 Hotărârea din 27 februarie 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punctul 32), și Hotărârea din 5 martie 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punctul 42).

51 Hotărârea din 24 februarie 2000, Comisia/Franța (C-434/97, EU:C:2000:98, punctul 27).

83. Prin urmare, similitudinea CSPE trebuie căutată în contextul tehnicilor specifice aplicării accizelor. Instanța de trimitere, cu care suntem de acord, a subliniat o serie de elemente ale structurii fiscale a CSPE similare cu cele ale accizelor.

84. În ceea ce privește calcularea bazei de impozitare și calcularea taxei, concretizată prin cota datorată, CSPE prezintă asemănări evidente cu accizele. Electricitatea este impozitată în funcție de kilowații consumați, la o rată care a crescut de la 3 euro/MWh în 2003 la 20 de euro/MWh în 2015 [52], în mod similar cu cele întâmplate în privința acestor alte taxe.

85. În ceea ce privește exigibilitatea, în cazul accizelor, aceasta se produce la momentul furnizării electricității [53]. Articolul 5 din Legea din 10 februarie 2000, în vigoare la acel moment, prevedea de asemenea că CSPE devine exigibil la momentul plății facturii de către consumator. În consecință, elementul temporal al exigibilității coincide cu furnizarea electricității, în mod similar cu cele prevăzute de Directivele 92/12 și 2003/96.

86. Spre deosebire de acciza armonizată pe electricitate, în care debitorul este distribuitorul sau redistribuitorul electricității [articolul 21 alineatul (5) din Directiva 2003/96], în cazul CSPE, debitorul este consumatorul final. Or, articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 nu impune ca TISS să prezinte o asemănare cu TVA-ul sau cu accizele în ceea ce privește normele referitoare la persoana obligată la plata taxei.

87. Referitor la stabilirea plafoanelor, există de asemenea o concordanță între CSPE și accize. În cazul CSPE, „suma totală datorată cu titlu de contribuție la serviciul public de electricitate de orice întreprindere industrială care consumă anual mai mult de 7 gigawați/oră de electricitate nu poate depăși 0,5 % din valoarea adăugată” [54]. Această plafonare este în concordanță cu articolul 17 alineatul (1) din Directiva 2003/96 [55] și, prin urmare, se încadrează în sistemul general de calcul al accizelor prevăzut de dreptul Uniunii.

88. În sfârșit, în ceea ce privește „monitorizarea taxei”, este adevărat că gestionarea CSPE diferă parțial de cea a altor taxe indirecte. Legislația franceză prevede plata acesteia de către consumatorii finali de electricitate, sub formă de taxă suplimentară la tariful energiei electrice cuprins în factură, motiv pentru care furnizorii de electricitate erau cei care încasau CSPE și transferau fondurile către Casa de economii, care le distribuia între operatorii din sistemul de energie electrică. Or, astfel cum am subliniat deja [56], există o intervenție publică pentru garantarea încasării acestei taxe, similară cu alte mecanisme de monitorizare aferente altor taxe, iar litigiile dintre autoritățile publice care solicită plata acestora și emit ordine de executare silită împotriva celor care nu au plătit la timp se soluționează în fața instanțelor administrative.

52 Cota de impozitare, amintim, trebuia stabilită anual de ministerul competent, la propunerea Comisiei de Reglementare a Energiei, în limita a 7 % din rata de bază privind vânzarea de electricitate. Cu toate acestea, cota a fost stabilită prin lege pentru primii trei ani, iar apoi a rămas neschimbată până în 2010, în cadrul mecanismului de reînnoire tacită prevăzut de lege.

53 Potrivit articolului 6 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 92/12, „[a]ccizele sunt exigibile în momentul punerii în consum sau în momentul înregistrării unor deficite care trebuie supuse accizelor în conformitate cu articolul 14 alineatul (3)”. Potrivit articolului 21 alineatul (5) din Directiva 2003/96, „în scopul aplicării articolelor 5 și 6 din Directiva 92/12/CEE, electricitatea și gazele naturale sunt supuse impozitării și impozitul devine exigibil în momentul livrării de către distribuitor sau redistribuitor”.

54 Articolul 67 din Loi du 13 juillet 2005 de programme fixant les orientations de la politique énergétique (Legea din 13 iulie 2005 de stabilire a orientărilor politicii energetice), în forma aflată în vigoare la acea dată.

55 În conformitate cu această dispoziție, cu condiția respectării ratelor minime de impozitare stabilite în această directivă, statele membre „pot aplica reduceri fiscale la consumul […] de electricitate […] în favoarea întreprinderilor mari consumatoare de energie”. Acestea se definesc, în principiu, ca întreprinderi în care „fie achizițiile de produse energetice sau de electricitate ating cel puțin 3 % din valoarea producției, fie impozitul energetic național datorat este de cel puțin 0,5 % din valoarea adăugată”. Articolul 17 alineatul (1) litera (a) din directiva menționată precizează că, „[î]n cadrul acestei definiții, statele membre pot aplica criterii mai restrictive, inclusiv definiții ale cifrei de afaceri, procesului și sectorului industrial”.

56 Punctul 35 din prezentele concluzii.

89. Prin urmare, luată în considerare în mod global, CSPE respectă normele aplicabile accizelor (în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea taxei, exigibilitatea și monitorizarea taxei), conform prevederilor articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12. Aceasta este însă doar una dintre cele două condiții cumulative impuse. Este în plus necesar ca CSPE să urmărească scopuri specifice, condiție pe care o îndeplinește numai în ceea ce privește încasările destinate sprijinirii energiei verzi.

90. În concluzie, apreciem că CSPE poate fi considerată compatibilă cu articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 din această perspectivă și incompatibilă în ceea ce privește încasările destinate celorlalte obiective urmărite.

E. Regimul de rambursare a sumelor plătite în mod necuvenit (a treia întrebare preliminară)

91. Instanța de trimitere solicită Curții de Justiție lămuriri cu privire la regimul de rambursare, în tot sau în parte, a CSPE, în ipoteza în care se admite (de asemenea în tot sau în parte) că aceasta poate fi considerată TISS.

92. Dintr-o jurisprudență constantă a Curții reiese că dreptul de a obține rambursarea unor taxe percepute de un stat membru cu încălcarea normelor dreptului Uniunii reprezintă consecința și completarea drepturilor conferite justițiabililor de dispozițiile dreptului Uniunii, astfel cum au fost interpretate de Curte [57]. Prin urmare, statul membru este obligat, în principiu, să restituie impozitele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii [58]. Obligația restituirii urmărește să remedieze consecințele incompatibilității impozitului cu dreptul Uniunii prin neutralizarea sarcinii economice pe care acesta a impus-o în mod nelegal asupra operatorului care, în final, a suportat-o efectiv [59].

93. Din motive de coerență cu propunerea noastră cuprinsă la punctele precedente, potrivit căreia, în privința plății costurilor suplimentare generate de obligația de achiziționare a electricității produse din surse de energie regenerabile și din cogenerare, CSPE îndeplinește cerințele prevăzute la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, considerăm că aceasta nu încalcă dispoziția menționată și, prin urmare, din perspectiva dreptului Uniunii, nu este necesară rambursarea sa.

94. În schimb, persoana impozabilă poate solicita statului francez restituirea sumelor plătite în mod nejustificat cu titlu de CSPE, în măsura în care colectarea lor a vizat celelalte scopuri nespecifice, dat fiind că partea respectivă nu este compatibilă cu dreptul Uniunii. Revine instanței de trimitere sarcina de a stabili procentajul în cauză, pe baza datelor publicate de Comisia de Reglementare a Energiei sau a altor date disponibile oficial.

95. Pe de altă parte, obligația de restituire este supusă restricțiilor temporale generale (termene de prescripție) și se referă exclusiv la sumele plătite în mod nejustificat începând cu data de 1 ianuarie 2009 [60]. În plus, instanța națională va trebui să verifice dacă Messer France a fost un consumator final de electricitate [61] lipsit de posibilitatea de a repercuta valoarea CSPE asupra altor persoane.

57 A se vedea în special Hotărârea din 9 noiembrie 1983, San Giorgio (199/82, EU:C:1983:318, punctul 12), și Hotărârea din 19 iulie 2012, Littlewoods Retail și alții (C-591/10, EU:C:2012:478, punctul 24).

58 A se vedea în special Hotărârea din 14 ianuarie 1997, Comateb și alții (C-192/95-C-218/95, EU:C:1997:12, punctul 20), Hotărârea din 19 iulie 2012, Littlewoods Retail și alții (C-591/10, EU:C:2012:478, punctul 24), și Hotărârea din 14 iunie 2017, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454, punctul 30).

59 Hotărârea din 20 octombrie 2011, Danfoss și Sauer-Danfoss (C-94/10, EU:C:2011:674, punctul 23), și Hotărârea din 14 iunie 2017, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454, punctul 31).

60 A se vedea punctele 42 și 43 din prezentele concluzii.

61 Furnizorii de energie electrică nu vor putea solicita restituirea sumelor plătite cu titlu de CSPE, deoarece sunt operatori care au repercutat această sumă asupra consumatorilor finali. În caz contrar, aceștia s-ar îmbogăți fără justă cauză, ceea ce ar încălca jurisprudența Curții potrivit căreia, „ca excepție de la principiul rambursării taxelor incompatibile cu dreptul Uniunii, restituirea unor taxe percepute fără a fi datorate poate fi refuzată numai în cazul în care aceasta ar determina o îmbogățire fără justă cauză a avânzilor-cauză, adică în cazul în care se stabilește că persoana obligată la plata acestor taxe le-a repercutat în mod efectiv și direct asupra cumpărătorului”. A se vedea în acest sens Hotărârea din 6 septembrie 2011, Lady & Kid și alții (C-398/09, EU:C:2011:540, punctele 18 și 20), și Hotărârea din 20 octombrie 2011, Danfoss și Sauer-Danfoss (C-94/10, EU:C:2011:674, punctele 20 și 21).

IV. Concluzie

96. Având în vedere considerațiile de mai sus, propunem Curții să răspundă la întrebările preliminare adresate de Conseil d'État (Consiliul de Stat, Franța) după cum urmează:

„1) Articolul 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva 2003/96/CE a Consiliului din 27 octombrie 2003 privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității permitea Republicii Franceze să mențină, până la 31 decembrie 2008, sistemul național de impozitare a electricității, cu unica obligație de a respecta ratele minime stabilite de directivă.

2) Articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 privind regimul general al produselor supuse accizelor și privind deținerea, circulația și monitorizarea acestor produse trebuie interpretat în sensul că menținerea sau introducerea unei taxe indirecte cu scopuri specifice nu este condiționată de punerea în aplicare în prealabil a accizei armonizate.

3) Articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie interpretat în sensul că:

– o contribuție precum cea în discuție în litigiul principal, bazată pe consumul de electricitate, nu poate fi calificată drept taxă indirectă în scopuri specifice, în măsura în care veniturile din aceasta sunt utilizate în vederea compensării tarifare geografice, a reducerii prețului electricității pentru consumatorii casnici și pentru persoanele aflate într-o situație precară, precum și a plății costurilor de funcționare ale instituțiilor publice;

– în schimb, această contribuție poate fi calificată drept taxă indirectă în scopuri specifice, compatibilă cu articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, în ceea ce privește procentul de venituri destinat finanțării producției de electricitate din surse regenerabile de energie.

4) Sumele încasate în mod nejustificat din aplicarea unei taxe indirecte parțial incompatibile cu articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie să fie rambursate în proporția corespunzătoare persoanelor impozabile care le-au plătit, cu excepția cazului în care aceste persoane le-au repercutat în mod definitiv."