



Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

25 iulie 2018*

„Trimitere preliminară – Armonizarea legislațiilor fiscale – Directiva 92/12/CEE – Articolul 3 alineatul (2) – Directiva 2003/96/CE – Articolele 3 și 18 – Impozitarea produselor energetice și a electricității – Accize – Existența unei alte taxe indirecte – Condiții – Reglementare națională care prevede o contribuție la serviciul public de electricitate – Noțiunea «scopuri specifice» – Respectarea unei rate minime de impozitare”

În cauza C-103/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Conseil d'État (Consiliul de Stat, Franța), prin decizia din 22 februarie 2017, primită de Curte la 27 februarie 2017, în procedura

Messer France SAS, fostă 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,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta, președinte de cameră, domnii C.G. Fernlund, A. Arabadjiev, S. Rodin și E. Regan (raportor), judecători,

avocat general: domnul M. Campos Sánchez-Bordona,

grefier: domnul R. Schiano, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 13 decembrie 2017,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Messer France SAS, de S. Espasa-Mattei, de C. Smits și de B. Boutemy, avocats;
- pentru guvernul francez, de D. Colas, de E. de Moustier, de A. Alidière și de S. Ghiandoni, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: franceza.

- pentru guvernul belgian, de M. Jacobs și de P. Cottin, în calitate de agenți, asistați de J. Bourtembourg, de V. Feyens și de L. Ernoux-Neufcoeur, avocats;
- pentru guvernul spaniol, de V. Ester Casas, în calitate de agent;
- pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de P. Gentili, avvocato dello Stato;
- pentru Comisia Europeană, de C. Perrin, de D. Recchia și de F. Tomat, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 7 martie 2018,

pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 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 (JO 1992, L 76, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 129), precum și a articolelor 3 și 18 din Directiva 2003/96/CE a 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).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Messer France SAS, fostă Praxair, pe de o parte, și 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 (Franța), pe de altă parte, în legătură cu restituirea contribuției la serviciul public de electricitate (denumită în continuare „CSPE”) pe care această societate a achitat-o pentru anii 2005-2009.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva 92/12

- 3 Al treilea considerent al Directivei 92/12 avea următorul cuprins:

„[Î]ntrucât 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 aceste 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;”

- 4 Articolul 3 din această directivă prevedea:

„(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.

[...]”

5 Potrivit articolului 6 din directiva menționată:

„(1) Accizele sunt exigibile în momentul punerii în consum sau în momentul înregistrării unor deficite care trebuie supuse accizelor în conformitate cu articolul 14 alineatul (3).

[...]”

6 Directiva 92/12 a fost abrogată, începând de la 1 aprilie 2010, și înlocuită de Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12).

Directiva 2003/96

7 Articolul 1 din Directiva 2003/96 prevede:

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

8 Articolul 3 din această directivă prevede:

„Trimiterile din Directiva [92/12] 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.”

9 Articolul 4 din directiva menționată 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.”

10 Potrivit articolului 18 alineatul (10) din aceeași directivă:

„Republica Franceză poate aplica scutiri totale sau parțiale sau reduceri ale 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.”

- 11 Articolul 28 alineatele (1) și (2) din Directiva 2003/96 prevede:

„(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, cu excepția dispozițiilor prevăzute în articolul 16 și articolul 18 alineatul (1), care pot fi aplicate de statele membre de la 1 ianuarie 2003.”

Dreptul național

- 12 Articolul 1 din Legea nr. 2000-108 din 10 februarie 2000 privind modernizarea și dezvoltarea serviciului public de electricitate (JORF din 11 februarie 2000, p. 2143) prevedea:

„Serviciul public de electricitate are drept scop asigurarea furnizării de electricitate pe întreg teritoriul național, în conformitate cu interesul general.

În cadrul politicii energetice, aceasta contribuie la independența și la securitatea aprovizionării, la calitatea aerului și la combaterea efectului de seră, la gestionarea și la dezvoltarea optimă a resurselor naționale, la gestionarea cererii de energie, la competitivitatea activității economice și la controlul alegerilor tehnologice viitoare, precum și la utilizarea rațională a energiei.

Aceasta contribuie la coeziunea socială prin asigurarea dreptului la electricitate pentru toți, la combaterea excluziunii, la dezvoltarea echilibrată a teritoriului, cu protejarea mediului înconjurător, la cercetarea și la dezvoltarea tehnologică, precum și la apărarea și la securitatea publică.

[...]”

- 13 Articolul 37 din Legea nr. 2003-8 din 3 ianuarie 2003 privind piețele gazului și electricității și serviciul public al energiei (JORF din 4 ianuarie 2003, p. 265), astfel cum a fost modificată prin Legea nr. 2000-108, dispunea:

„I. – Alineatul I al articolului 5 din Legea nr. 2000-108 [...] are următorul cuprins:

I. – Cheltuielile aferente misiunilor de serviciu public atribuite operatorilor din domeniul electricității sunt compensate integral. Ele includ:

a) În domeniul producției de electricitate:

1° Costurile suplimentare care rezultă, după caz, din aplicarea articolelor 8 și 10 în raport cu costurile de investiție și de exploatare evitate de Électricité de France sau, după caz, cu cele evitate de distribuitorii nenaționalizați menționați la articolul 23 din Legea nr. 46-628 din 8 aprilie 1946 [privind naționalizarea electricității și a gazului] care ar fi în discuție. Aceleași valori ale costurilor evitate servesc drept referință pentru stabilirea costurilor suplimentare compensate atunci când instalațiile în cauză sunt exploatate de Électricité de France sau de un distribuitor nenaționalizat. Atunci când obiectul contractelor îl constituie achiziționarea de electricitate produsă de o instalație de producție implantată într-o zonă care nu este interconectată la rețeaua metropolitană continentală, costurile suplimentare sunt calculate în raport cu partea referitoare la producție în tarifele de vânzare către clienții neeligibili;

- 2° Costurile suplimentare de producție în zonele care nu sunt interconectate la rețeaua metropolitană continentală care, în funcție de caracteristicile parcului de producție inerente naturii acestor zone, nu sunt acoperite de partea referitoare la producție în tarifele de vânzare către clienții neeligibili sau prin eventualele plafoane tarifare impuse la alineatul I al articolului 4 din prezenta lege;
- b) În domeniul furnizării de electricitate:
- 1° Pierderile de venit și costurile suportate de furnizorii de electricitate 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 electricitate în urma participării acestora la sistemul instituit în favoarea persoanelor aflate într-o situație precară menționat la articolul 2 alineatul III punctul 1. Aceste costuri sunt luate în considerare în limita unui procent din cheltuielile suportate de furnizor în temeiul tarifelor speciale aferente «produselor de primă necesitate» menționate la paragraful precedent. Acest procent este fixat de ministrul responsabil cu energia.

Aceste cheltuieli sunt calculate pe baza unei contabilități adecvate ținute de operatorii care le suportă. Această contabilitate, întocmită potrivit normelor definite de Comisia de reglementare în domeniul energiei, este controlată, pe cheltuiala operatorilor care suportă aceste costuri, de auditorul acestora sau, în cazul regiilor, de contabilul lor public. Comisia de reglementare în domeniul energiei poate dispune, pe cheltuiala operatorului, controlul acestei contabilități de către un organism independent pe care aceasta îl alege. Ministrul responsabil cu energia stabilește quantumul cheltuielilor pe baza propunerii anuale a Comisiei de reglementare în domeniul energiei.

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

Quantumul contribuțiilor menționate mai sus este calculat proporțional cu cantitatea de electricitate consumată. Cu toate acestea, electricitatea produsă de un producător pentru uz propriu sau cumpărată pentru uz propriu de către un consumator final de la un terț care exploatează o instalație de producție în punctul de consum este luată în considerare pentru calcularea contribuției numai începând de la 240 de milioane de kilowați-oră pe an și per unitate de producție.

Quantumul contribuției datorate pentru fiecare punct de consum de consumatorii finali menționați la articolul 22 alineatul I primul paragraf nu poate depăși 500 000 de [euro].

Quantumul contribuției aplicabile pentru fiecare kilowatt-oră se calculează astfel încât taxele să acopere toate cheltuielile prevăzute la literele a) și b), precum și costurile de administrare suportate de Casa de Economii și Consemnațiuni, menționate mai jos. Ministrul responsabil cu energia stabilește acest quantum pe baza unei propuneri anuale a Comisiei de reglementare în domeniul energiei.

Contribuția aplicabilă pentru fiecare kilowatt-oră nu poate depăși 7 % din tariful de vânzare al unui kilowatt-oră, cu excepția abonamentului și a taxelor, care corespunde unui abonament pentru o capacitate de maximum 6 kWh, fără renunțarea la consumul de electricitate la ore de vârf și fără diferențierea tarifelor în funcție de sezon sau de intervalul orar de consum.

[...]"

14 În urma punerii în întârziere notificate la 18 martie 2010 Republicii Franceze de Comisia Europeană în vederea adaptării sistemului de impozitare a electricității conform Directivei 2003/96, acest stat membru a adoptat Legea nr. 2010-1488 din 7 decembrie 2010 privind o nouă organizare a pieței electricității (JORF din 8 decembrie 2010, p. 21467), așa-numita „Lege NOME”. Acesta din urmă avea ca scop să transpună în dreptul intern dispozițiile acestei directive. CSPE a fost astfel înlocuită prin taxa comunală pe consumul final de electricitate și prin taxa departamentală pe consumul final de electricitate. Tot acest sistem a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2011.

Litigiul principal și întrebările preliminare

15 Praxair, a cărei succesoare în drepturi este Messer France, a formulat o cerere de rambursare a CSPE pe care a achitat-o pentru anii 2005-2009.

16 Această societate consideră, printre altele, că taxa indirectă menționată este contrară articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 în măsura în care aceasta nu urmărește niciun scop specific, în sensul acestei dispoziții.

17 Întrucât ministerul competent a respins în mod implicit această cerere la 5 ianuarie 2011, societatea menționată a sesizat tribunal administrativ de Paris (Tribunalul Administrativ din Paris, Franța) cu o acțiune în restituirea CSPE astfel achitate împreună cu dobânzile de întârziere. Prin hotărârea din 6 iulie 2012, tribunal administrativ de Paris (Tribunalul Administrativ din Paris) a respins această acțiune. Cour administrative d’appel de Paris (Curtea Administrativă de Apel din Paris, Franța) a respins, la 23 februarie 2016, apelul declarat de Praxair împotriva acestei hotărâri.

18 Praxair a declarat recurs la Conseil d’État (Consiliul de Stat, Franța) la 25 aprilie 2016. Aceasta a invocat mai multe motive referitoare la conformitatea CSPE cu dreptul Uniunii, în special cu Directiva 92/12.

19 În acest context, Conseil d’État (Consiliul de Stat) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții 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 [TVA-ului]
- sau menținerea unei «alte taxe indirecte» este posibilă numai 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], preluate 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 [CSPE] 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 [Republicii Franceze]?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la a patra întrebare

- 20 Prin intermediul celei de a patra întrebări, care trebuie analizată în primul rând, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă 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 stabilite de această directivă constituia, dintre normele privind impozitarea electricității prevăzute de dreptul Uniunii, singura obligație care se impunea Republicii Franceze.
- 21 Trebuie amintit că articolul 3 din Directiva 2003/96 a extins domeniul de aplicare al Directivei 92/12 la electricitate. Potrivit articolului 28 alineatele (1) și (2) din Directiva 2003/96, perioada de transpunere a acesteia a expirat la 31 decembrie 2003, directiva menționată intrând în vigoare la 1 ianuarie 2004.
- 22 Cu toate acestea, articolul 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva 2003/96 a prevăzut o perioadă de tranziție până la 1 ianuarie 2009, pentru a permite Republicii Franceze să își adapteze sistemul de impozitare a electricității la această directivă. Această dispoziție prevedea că, până la data respectivă, acest stat membru trebuia să ia în considerare „nivelul global mediu al impozitării locale actuale a electricității”, pentru a evalua respectarea ratelor minime fixate în directiva menționată. La 1 ianuarie 2009, Republica Franceză trebuia, prin urmare, să aibă propriul sistem de impozitare a electricității, în conformitate cu dispozițiile Directivei 2003/96.
- 23 Având în vedere considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la a patra întrebare că articolul 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva 2003/96 trebuie să fie interpretat în sensul că, până la 1 ianuarie 2009, respectarea ratelor minime de impozitare stabilite de această directivă constituia, dintre normele privind impozitarea electricității prevăzute de dreptul Uniunii, singura obligație care se impunea Republicii Franceze.

Cu privire la prima întrebare

- 24 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească, într-o primă etapă, dacă articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie să fie interpretat în sensul că menținerea unei alte taxe indirecte presupune introducerea unei accize armonizate și, într-o a doua etapă, dacă o taxă precum cea în discuție în litigiul principal poate să fie considerată o astfel de acciză sau dacă conformitatea ei cu Directivele 92/12 și 2003/96 trebuie, eventual, să fie apreciată în raport cu criteriile stabilite la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 pentru existența altor taxe indirecte în scopuri specifice.

- 25 În ceea ce privește prima parte a primei întrebări, trebuie amintit că articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 prevede că electricitatea poate fi supusă altor taxe indirecte în scopuri specifice, cu condiția ca aceste taxe să fie conforme cu normele de impozitare aplicabile accizelor sau TVA-ului.
- 26 Or, nimic din Directiva 92/12 nu permite să se concluzioneze că, în cadrul sistemului de impozitare a consumului de electricitate instituit de Uniunea Europeană, facultatea statelor membre de a introduce alte taxe indirecte ar fi subordonată punerii în aplicare a unei accize armonizate.
- 27 În plus, articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, inserat de Consiliul Uniunii Europene, urmărește să țină seama de diversitatea tradițiilor fiscale ale statelor membre în această privință, în special de utilizarea frecventă a taxelor indirecte pentru punerea în aplicare a politicii nonbugetare (a se vedea în acest sens Hotărârea din 24 februarie 2000, Comisia/Franța, C-434/97, EU:C:2000:98, punctul 18).
- 28 Articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 nu poate fi interpretat, așadar, că ar condiționa validitatea altor taxe indirecte care afectează electricitatea, eventual menținute în vigoare sau instituite de statele membre.
- 29 În ceea ce privește a doua parte a primei întrebări, trebuie amintit că, în Hotărârea din 25 octombrie 2012, Comisia/Franța (C-164/11, nepublicată, EU:C:2012:665), Curtea a statuat că Republica Franceză nu și-a îndeplinit obligațiile privind transpunerea Directivei 2003/96 la expirarea termenului stabilit în avizul motivat adresat de Comisie acestui stat membru, și anume la 22 mai 2010.
- 30 Republica Franceză a recunoscut, de altfel, că, la data respectivă, nu adoptase măsurile necesare pentru transpunerea dispozițiilor Directivei 2003/96, care a fost transpusă ulterior prin Legea nr. 2010-1488 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 25 octombrie 2012, Comisia/Franța, C-164/11, nepublicată, EU:C:2012:665, punctul 22).
- 31 Or, articolul 37 din Legea nr. 2003-8 care instituie CSPE intrase deja în vigoare la data introducerii acțiunii în constatarea neîndeplinirii obligațiilor aflată la originea acelei hotărâri. Întrucât Curtea a constatat că Republica Franceză a recunoscut că, la data respectivă, statul membru menționat nu modificase sistemul său de impozitare a electricității pentru a crea o acciză armonizată pe electricitate, CSPE nu poate fi considerată o astfel de acciză.
- 32 Conformitatea CSPE cu Directivele 92/12 și 2003/96 va trebui, prin urmare, să fie apreciată în raport cu criteriile prevăzute la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 privind existența altor impozite indirecte în scopuri specifice.
- 33 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la prima întrebare că articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie să fie interpretat în sensul că introducerea unei alte taxe indirecte pe electricitate nu este condiționată de punerea în aplicare a unei accize armonizate și că, întrucât o taxă precum cea în discuție în litigiul principal nu constituie o astfel de acciză, conformitatea acesteia cu Directivele 92/12 și 2003/96 trebuie să fie apreciată în raport cu condițiile prevăzute la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 referitoare la existența altor taxe indirecte în scopuri specifice.

Cu privire la a doua întrebare

- 34 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie să fie interpretat în sensul că o taxă precum cea în discuție în litigiul principal poate fi calificată drept o „altă taxă indirectă”.

- 35 În această privință, trebuie amintit că articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 permite statelor membre să introducă sau să mențină o altă taxă indirectă decât acciza instituită prin această directivă dacă, pe de o parte, această taxă urmărește un scop specific 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 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 februarie 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, punctul 21).
- 36 Aceste două condiții, care au drept scop să împiedice restricționarea neadecvată a comerțului prin aplicarea unor taxe indirecte suplimentare, sunt cumulative, astfel cum reiese din însuși modul de redactare a dispoziției menționate (Hotărârea din 27 februarie 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, punctul 22).
- 37 În ceea ce privește prima dintre aceste condiții, reiese din jurisprudența Curții că un scop specific în sensul articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 este un alt scop decât pur bugetar (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, punctul 31, precum și Hotărârea din 27 februarie 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, punctul 23).
- 38 Astfel, pentru a fi considerată ca urmărind un scop specific în sensul dispoziției menționate, o taxă trebuie să urmărească, în sine, să asigure scopul specific invocat. Aceasta este situația în special dacă încasările din această taxă trebuie să fie utilizate în mod obligatoriu pentru a reduce costurile de mediu legate în mod specific de consumul de electricitate supus taxei menționate și pentru promovarea coeziunii teritoriale și sociale, astfel încât să existe o legătură directă între utilizarea încasărilor și taxa în discuție (a se vedea în acest sens 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).
- 39 Cu toate acestea, întrucât o afectare prestabilită a încasărilor dintr-o taxă ține de o simplă modalitate de organizare internă a bugetului unui stat membru, ea nu poate constitui, în sine, o condiție suficientă în această privință, orice stat membru putând decide să impună, indiferent de scopul urmărit, afectarea încasărilor dintr-o taxă pentru finanțarea anumitor cheltuieli (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 februarie 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, punctul 29).
- 40 În această privință, rezultă din decizia de trimitere că, în primul rând, CSPE urmărea finanțarea unor obiective de mediu prin plata costurilor suplimentare rezultate din obligația de achiziționare, de către furnizori, a electricității obținute din surse de energie regenerabilă și din cogenerare. În al doilea rând, CSPE era destinat să finanțeze obiective de coeziune teritorială și socială prin compensarea costurilor suplimentare de producție în zonele care nu sunt interconectate cu rețeaua metropolitană continentală, a pierderilor de venituri și a costurilor suplimentare de administrare suportate de furnizorii de electricitate ca urmare, pe de o parte, a tarifelor speciale pentru electricitate considerată „produs de primă necesitate” și, pe de altă parte, a participării acestora la regimul instituit în favoarea persoanelor aflate într-o situație precară. În al treilea rând, CSPE era destinat să finanțeze costurile inerente funcționării administrative a médiateur national de l'énergie (Mediatorul național din domeniul energiei electrice) 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”).
- 41 De asemenea, rezultă din elementele de care dispune Curtea că quantumul CSPE a fost determinat în avans, conform estimărilor, de către operatori, a costurilor de punere în aplicare a obiectivelor urmărite de această contribuție. Aceste previziuni erau transmise de operatori Comisiei de reglementare în domeniul energiei care stabilea, pornind de la acestea, quantumul cheltuielilor serviciului public pe care contribuția menționată are drept obiectiv să îl acopere și transmitea propunerea sa guvernului cel mai târziu la 15 octombrie din anul precedent anului de impozitare. Ulterior, îi revenea ministrului responsabil cu energia să stabilească în fiecare an, înainte de 31 decembrie, quantumul contribuției aplicabile fiecărui kilowatt-oră consumat pentru ca veniturile

din această contribuție să acopere toate cheltuielile care trebuie compensate. În plus, fondurile încasate prin CSPE nu erau integrate în bugetul de stat, ci erau plătite într-un cont special deschis la Casa de Economii, cu scopul exclusiv de a compensa cheltuielile aferente misiunilor de serviciu public atribuite operatorilor din domeniul electricității, menționate la articolul 5 din Legea nr. 2000-108, astfel cum a fost modificată prin Legea nr. 2003-8.

- 42 Astfel, în ceea ce privește, în primul rând, costurile inerente funcționării administrative a Mediatorului național în domeniul energiei și a Casei de Economii pentru Gestionarea CSPE, trebuie arătat că acestea nu îndeplinesc niciun scop specific, altul decât un scop bugetar, și nu sunt legate în mod specific de consumul de electricitate, ci de funcționarea generală a sistemului instituit prin reglementarea națională. Or, aceste cheltuieli cu caracter general pot fi finanțate prin încasările din orice fel de taxe.
- 43 În al doilea rând, în ceea ce privește obiectivele de coeziune teritorială și socială urmărite prin CSPE, și anume punerea în aplicare a unei egalizări tarifare geografice și reducerea prețului electricității pentru gospodăriile aflate într-o situație precară, este vorba despre obiective finanțate în mod normal de la bugetul de stat care nu permit să se considere că taxa menționată urmărea un obiectiv specific.
- 44 Prin urmare, chiar dacă legislația națională menționată prevedea un mecanism de afectare prestabilită a încasărilor obținute din CSPE, astfel cum s-a amintit la punctul 41 din prezenta hotărâre, pentru finanțarea în special a acestor funcții administrative și a acestor obiective de coeziune teritorială și socială, nu este mai puțin adevărat că acestea nu urmăresc niciun scop specific, în sensul articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12.
- 45 În al treilea rând, în ceea ce privește obiectivul de mediu urmărit de CSPE, astfel cum a arătat avocatul general la punctul 71 din concluzii, CSPE promovează producția de energie electrică din surse regenerabile și din cogenerare, contribuind la finanțarea acesteia, astfel încât asigură prin ea însăși realizarea scopului specific invocat. Prin urmare, exista o legătură directă între obiectivul de mediu urmărit de această contribuție și atenuarea efectelor negative ale consumului de energie electrică asupra mediului.
- 46 În consecință, în ceea ce privește obiectivul de mediu, CSPE urmărea într-adevăr un obiectiv specific.
- 47 Referitor la cea de a doua dintre condițiile amintite la punctul 35 din prezenta hotărâre, trebuie verificat dacă CSPE respecta normele de impozitare aplicabile accizelor sau TVA-ului în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea, exigibilitatea și monitorizarea taxei, în conformitate cu articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12.
- 48 În această privință, este necesar să se arate că această dispoziție nu impune statelor membre să respecte toate normele privind accizele sau TVA-ul în ceea ce privește calcularea bazei de impozitare, calcularea, exigibilitatea și monitorizarea taxei. Este suficient, astfel, ca taxele indirecte care urmăresc obiective specifice să fie conforme, cu privire la aceste aspecte, cu economia generală a uneia sau a alteia dintre aceste tehnici de impozitare, astfel cum sunt organizate de reglementarea Uniunii (Hotărârea din 24 februarie 2000, Comisia/Franța, C-434/97, EU:C:2000:98, punctul 27).
- 49 Astfel cum a amintit avocatul general la punctul 82 din concluzii, structura CSPE nu corespundea cu cea a TVA-ului, întrucât, pe de o parte, cuantumul CSPE nu era proporțional cu prețul bunurilor cărora li se aplica, aceasta fiind calculată pe baza volumului de energie electrică consumată, și, pe de altă parte, încasarea CSPE se realiza la momentul consumului de energie electrică, iar nu în toate etapele procesului de producție și de distribuție, cum este cazul TVA-ului. Prin urmare, este necesar să se examineze similitudinile existente între normele de impozitare proprii CSPE și cele privind accizele.

- 50 În primul rând, în ceea ce privește calcularea bazei impozabile și calcularea impozitului, rezultă din dosarul prezentat Curții că quantumul CSPE era calculat, ca și cel al accizelor, în funcție de kilowați consumați.
- 51 În al doilea rând, în ceea ce privește exigibilitatea CSPE, astfel cum se prevede la articolul 6 alineatul (1) din Directiva 92/12, pentru accize, aceasta intervenea în momentul punerii în consum a energiei electrice.
- 52 În al treilea rând, în ceea ce privește monitorizarea taxei, în conformitate cu legislația franceză în cauză, furnizorii de energie electrică încasau CSPE, care era ulterior vărsată la Casa de Economii și redistribuită către furnizori diferiți. În același timp, monitorizarea încasării acestei contribuții revenea autorității publice, prin intermediul Comisiei de reglementare în domeniul energiei, iar litigiile legate de această încasare reveneau instanțelor administrative, astfel cum se prevede în materia taxelor indirecte.
- 53 Prin urmare, având în vedere elementele de care dispune Curtea, rezultă că CSPE respecta normele de impozitare aplicabile accizelor și îndeplina astfel cea de a doua condiție prevăzută la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, aspect a cărui verificare revine însă instanței de trimitere.
- 54 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie să fie interpretat în sensul că o taxă precum cea în cauză în litigiul principal poate fi calificată drept „altă taxă indirectă”, având în vedere obiectivul său de mediu care vizează finanțarea costurilor suplimentare legate de obligația de achiziționare a energiei verzi, cu excluderea obiectivelor de coeziune teritorială și socială precum egalizarea tarifară geografică și reducerea prețului electricității pentru gospodăriile aflate într-o situație precară și a obiectivelor sale pur administrative, în special finanțarea costurilor inerente funcționării administrative a autorităților sau a instituțiilor publice precum Mediatorul național în domeniul energiei și Casa de Economii, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere a respectării normelor de impozitare aplicabile accizelor.

Cu privire la a treia întrebare

- 55 Prin intermediul celei de a treia întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă, în cazul în care numai unele scopuri urmărite ar putea fi considerate specifice, în sensul articolului 3 alineatul (2) din Directiva 92/12, dreptul Uniunii trebuie să fie interpretat în sensul că contribuabilii ar putea solicita totuși rambursarea totală a contribuției în cauză sau numai o rambursare parțială, în funcție de partea pe care o reprezintă din totalul cheltuielilor pe care le finanțează CSPE contribuțiile care nu corespund unui scop specific.
- 56 Rezultă dintr-o jurisprudență constantă că dreptul de a obține rambursarea taxelor percepute într-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. Prin urmare, statele membre sunt obligate, în principiu, să ramburseze taxele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii (Hotărârea din 19 iulie 2012, Littlewoods Retail și alții, C-591/10, EU:C:2012:478, punctul 24 și jurisprudența citată).
- 57 Totodată, Curtea a statuat că singura excepție de la dreptul la rambursarea taxelor percepute cu încălcarea dreptului Uniunii privește ipoteza în care o taxă nedatorată a fost repercutată direct de către persoana impozabilă asupra cumpărătorului (Hotărârea din 15 septembrie 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punctul 74).

- 58 Având în vedere răspunsul formulat la a doua întrebare și cu condiția ca sumele plătite în mod necuvenit în temeiul CSPE să nu fi fost repercutate direct de reclamanta din litigiul principal, în calitate de consumator final de electricitate, asupra propriilor clienți, aspect a cărui verificare revine instanței de trimitere, reclamanta va solicita rambursarea acestor sume, proporțional cu partea din veniturile obținute din CSPE, care au fost afectate finanțării obiectivelor de coeziune teritorială și socială și scopurilor pur administrative, în special funcționării administrative a Mediatorului național în domeniul energiei și a Casei de Economii pentru gestionarea CSPE.
- 59 În plus, în conformitate cu răspunsul formulat la a patra întrebare, reclamanta din litigiul principal va putea solicita rambursarea acestor sume începând cu 1 ianuarie 2009, dată la care efectele Directivei 2003/96 au devenit obligatorii pentru Republica Franceză.
- 60 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la a treia întrebare că dreptul Uniunii trebuie să fie interpretat în sensul că contribuabilii în cauză pot solicita o rambursare parțială a unei taxe precum cea în discuție în litigiul principal proporțional cu partea din veniturile obținute din această taxă afectată unor scopuri nespecifice, cu condiția ca taxa să nu fi fost repercutată de acești contribuabili asupra propriilor lor clienți, aspect a cărui verificare revine instanței de trimitere.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 61 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declară:

- 1) **Articolul 18 alineatul (10) al doilea paragraf din Directiva 2003/96/CE a Consiliului din 23 octombrie 2003 privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității trebuie să fie interpretat în sensul că, până la 1 ianuarie 2009, respectarea ratelor minime de impozitare stabilite de această directivă constituia, dintre normele privind impozitarea electricității prevăzute de dreptul Uniunii, singura obligație care se impunea Republicii Franceze.**
- 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 să fie interpretat în sensul că introducerea unei alte taxe indirecte pe electricitate nu este condiționată de punerea în aplicare a unei accize armonizate și că, întrucât o taxă precum cea în discuție în litigiul principal nu constituie o astfel de acciză, conformitatea acesteia cu Directivele 92/12 și 2003/96 trebuie să fie apreciată în raport cu condițiile prevăzute la articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 referitoare la existența altor taxe indirecte în scopuri specifice.**
- 3) **Articolul 3 alineatul (2) din Directiva 92/12 trebuie să fie interpretat în sensul că o taxă precum cea în cauză în litigiul principal poate fi calificată drept „altă taxă indirectă”, având în vedere obiectivul său de mediu care vizează finanțarea costurilor suplimentare legate de obligația de achiziționare a energiei verzi, cu excluderea obiectivelor de coeziune teritorială și socială precum egalizarea tarifară geografică și reducerea prețului electricității pentru gospodăriile aflate într-o situație precară și a obiectivelor sale pur administrative, în special finanțarea costurilor inerente funcționării administrative a autorităților sau a instituțiilor publice precum Mediatorul național în domeniul energiei și Casa de Economii și Consemnațiuni, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere a respectării normelor de impozitare aplicabile accizelor.**

- 4) **Dreptul Uniunii trebuie să fie interpretat în sensul că contribuabilii în cauză pot solicita o rambursare parțială a unei taxe precum cea în discuție în litigiul principal proporțional cu partea din veniturile obținute din această taxă afectată unor scopuri nespecifice, cu condiția ca taxa să nu fi fost repercutată de acești contribuabili asupra propriilor lor clienți, aspect a cărui verificare revine instanței de trimitere.**

Semnături