



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΘΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός γνωμοδοτήσεως 128/2024
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Ε΄ Τμήμα)
Συνεδρίαση της 27^{ης} Νοεμβρίου 2024

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Αικατερίνη Γρηγορίου, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Μέλη: Ευστράτιος Ηλιαδέλης, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ., Κωνσταντίνος Γεωργάκης, Αικατερίνη Γαλάνη, Περικλής Αγγέλου, Δημήτριος Καμάρης, Βασιλεία Πελέκου, Αγγελική Αναστοπούλου, Χρήστος Κοραντζάνης, Παντελεήμων Παπαδάκης, Αφροδίτη Καρούκη, Ουρανία Μενδρινού, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγήτρια: Μαρία Θωμαή Μένταλη, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.(γνώμη χωρίς ψήφο).

Αριθμός ερωτήματος: Το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Ε.Φ. Β1062898ΕΞ/29.05.2024 έγγραφο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε), Γενική Διεύθυνση Φορολογίας, Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, Τμήματα Α΄ & Β΄, το οποίο συμπληρώθηκε και διευκρινίστηκε με το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Ε.Φ. Α1122133ΕΞ/25.10.2024 έγγραφο της ερωτώσας υπηρεσίας.

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται, εάν απαλλάσσεται από την επιβολή τελών χαρτοσήμου το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται για τα έτη 2021 και 2022 από τον Ειδικό Λογαριασμό του άρθρου 143 του ν. 4001/2011 μέσω της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «Διαχειριστής Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας & Εγγυήσεων Προέλευσης Α.Ε.» (Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε.) στις επιλέξιμες ενεργοβόρες επιχειρήσεις για τη μερική αναπλήρωση του κόστους αγοράς δικαιωμάτων εκπομπών αερίων θερμοκηπίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.), το οποίο καλύπτεται από τα έσοδα δημοπράτησης δικαιωμάτων εκπομπών αερίων θερμοκηπίου της Ε.Ε. Σε περίπτωση αρνητικής απάντησης, εάν το παραπάνω ποσό

εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4, άλλως της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του π.δ. της 28ης Ιουλίου 1931 (Α'239), περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμων.

Στο παραπάνω ερώτημα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Ε' Τμήμα) γνωμοδότησε ως εξής:

Ιστορικό

Στο έγγραφο του ερωτήματος και στα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν, εκτίθεται το ακόλουθο πραγματικό:

1. Στην ερωτώσα υπηρεσία διαβιβάστηκε ερώτημα από το Γραφείο του Γενικού Γραμματέα Ενέργειας και Ορυκτών Πρώτων Υλών αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση της πληρωμής, μέσω της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «Διαχειριστής Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας & Εγγυήσεων Προέλευσης Α.Ε.» (Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε.), δικαιωμάτων εξισορρόπησης ρύπων CO₂ στις ενεργοβόρες βιομηχανίες για τα έτη 2021/2022, βάσει Ευρωπαϊκής Οδηγίας και Κανονισμού. Συγκεκριμένα, η ερωτώσα υπηρεσία ερωτήθηκε, εάν η καταβολή των πιο πάνω δικαιωμάτων τυγχάνει παροχή αγαθού και συγκεκριμένα ενεργειακού προϊόντος, εάν η πιο πάνω καταβολή εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και εάν επιβαρύνεται με συντελεστή Φ.Π.Α. 6%.

2. Η ερωτώσα υπηρεσία θεωρεί ότι το καταβαλλόμενο από τη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., βάσει της με αριθμό ΥΠΕΝ/Δ ΗΕ/35549/731/2023 (Β' 2268) απόφασης του Υπουργού Περιβάλλοντος και Ενέργειας, ποσό αποτελεί ενίσχυση καταβαλλόμενη στον προμηθευτή, με σκοπό τη μερική αναπλήρωση του κόστους αγοράς δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου της Ε.Ε. και δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α., αλλά υπάγεται στο καθεστώς της νομοθεσίας περί τελών χαρτοσήμου και ειδικότερα στο άρθρο 13 παρ. 4 του Κ.Ν.Τ.Χ., ελλείψει ειδικής απαλλακτικής διάταξης. Πλην όμως, διατηρεί επιφυλάξεις, ως προς την υπαγωγή, λαμβάνοντας υπόψη ότι με τις αποφάσεις με αριθμούς Α.Π.2043/2022 και ΕφΑθ 3389/2023 κρίθηκε ότι η Λ.Α.Γ.Η.Ε. Α.Ε., και ήδη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., αποτελεί Ν.Π.Ι.Δ. που λειτουργεί κατά τους κανόνες της ιδιωτικής οικονομίας και υπέβαλε το υπό κρίση ερώτημα.

3. Σε απάντηση στο έγγραφο με αριθμ. πρωτ. 228-4901/ΕΡ1108/15.10.2024 του Ειδικού Νομικού Γραφείου Δημοσίων Εσόδων (Ε.Ν.Γ.Δ.Ε.) – Τμήμα Α' στην Α.Α.Δ.Ε., με το οποίο ζητήθηκαν διευκρινήσεις ως προς το πραγματικό του ερωτήματος, η

ερωτώσα Υπηρεσία με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Ε.Φ. Α1122133ΕΞ/25.10.2024 έγγραφό της εκθέτει, μεταξύ άλλων, ότι: «... η υπό εξέταση ενίσχυση δεν συνδέεται άμεσα με την τιμή της φορολογητέας πράξεως και συνεπώς είναι εκτός πεδίου εφαρμογής ΦΠΑ, καθόσον δεν καταβάλλεται ειδικά προκειμένου η επιλέξιμη Επιχείρηση να παραδώσει συγκεκριμένο αγαθό σε αγοραστή. Σκοπός της ενισχύσεως είναι η ενθάρρυνση της παραγωγής εντός της Κοινότητας παρά το υψηλότερο κόστος παραγωγής σε σχέση με εκείνο στις χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης. Εν προκειμένω η ενίσχυση δίνεται στην επιλέξιμη ενεργοβόρα Επιχείρηση για αναπλήρωση του αυξημένου λειτουργικού κόστους προκειμένου αφενός να διατηρηθεί η τιμή του παραγόμενου επιλέξιμου αγαθού, καθόσον όπως αναφέρεται στο άρθρο 1 της απόφασης, οι Επιχειρήσεις δεν είναι σε θέση να μετακυλήσουν το αυξημένο κόστος (ενέργειας) στις τιμές των παραγόμενων προϊόντων τους χωρίς να χάσουν σημαντικό μερίδιο της αγοράς και αφετέρου να είναι ανταγωνιστικές έναντι των αντίστοιχων επιχειρήσεων που βρίσκονται εκτός της Ε.Ε. Περαιτέρω, από την σχετική απόφαση δεν προκύπτει ότι τίθεται ζήτημα μείωσης της τιμής που καταβάλει ο αγοραστής στην επιλέξιμη Επιχείρηση σε συνάρτηση με την υπό εξέταση ενίσχυση. Εξάλλου το ποσό της ενίσχυσης καταβάλλεται στην Επιχείρηση υπολογιζόμενο με σχετικούς μαθηματικούς τύπους που λαμβάνουν υπόψη την πραγματική παραγωγή ή την κατανάλωση ηλεκτρικής ενέργειας του προηγούμενου του έτους προς ενίσχυση. Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 7 της απόφασης, η ενίσχυση για την ετήσια παραγωγή επιλέξιμου προϊόντος καταβάλλεται από την Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. στο λογαριασμό της δικαιούχου Επιχείρησης μέσω ηλεκτρονικής συναλλαγής η οποία πραγματοποιείται το επόμενο ημερολογιακό έτος από το έτος που αφορά η ενίσχυση και το ύψος της διαμορφώνεται οριστικά με την τελική εκκαθάριση αντιστάθμισης, με την μείωση του ποσού της ενίσχυσης να είναι πιθανή».

4. Τέλος, η Ένωση Βιομηχανικών Καταναλωτών Ενέργειας με την από 23.10.2024 επιστολή της προς τον Υπουργό Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών αιτήθηκε νομοθετική ρύθμιση του θέματος προκειμένου να μην οφείλεται τέλος χαρτοσήμου πριν την έναρξη εφαρμογής του νέου νόμου (ν. 5135/2024).

Νομοθετικό Πλαίσιο

5. Στις διατάξεις των άρθρων 1, 2, 12 και 13 παρ. 1β, 3 και 4 του π.δ. της 28ης Ιουλίου 1931 «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμων» (Α' 239), όπως

ίσχυε πριν την κατάργησή του με το άρθρο 33 του ν. 5135/2024 (Α' 147), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων».

«Άρθρο 2

- 1. Τα τέλη χαρτοσήμου διακρίνονται εις αναλογικά και εις πάγια. Ως αναλογικά τέλη κατά τον παρόντα νόμον νοούνται τα υπολογιζόμενα εις ποσοστόν επί της τοις σημαινομένοις εγγράφοις εκφραζομένης χρηματικής αξία.*
- 2. Εξαιρούνται του τέλους χαρτοσήμου το Δημόσιον, οι Δήμοι και αι Κοινότητες. 3...»*

«Άρθρο 12

- 1. Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 13, το τέλος ορίζεται εις ...».*

«Άρθρο 13

Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 12 τέλος υπόκεινται:

1α... 1β Εφ' όσον σύμβασις κατηρήσθη εγγράφως και υπεβλήθη εξ υπαρχής εις το τέλος χαρτοσήμου, πάσα εξόφλησις ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις υπόκειται εις πάγιον τέλος ... Εφ' όσον η σύμβασις δεν συνήφθη εγγράφως υπόκειται εις το αναλογικόν τέλος η εγγράφως καταρτιζομένη εξόφλησις αυτής ή η σχετική προς την σύμβασιν έγγραφος απόδειξις. γ... 2...

3. Πάσα άλλη απόδειξις διδομένη παρ' οιοσδήποτε και δι' οιασδήποτε αιτίαν, εφ' όσον δεν ανάγεται εις σύμβασιν υποβληθείσαν κατά την κατάρτισιν εις αναλογικόν τέλος, αλλ' απορρέει εξ οιοσδήποτε άλλης σχέσεως μη υποβληθείσης οπωσδήποτε προηγούμενως εις το αναλογικόν τέλος. Εξαιρούνται αι αποδείξεις, αίτινες κατά τας διατάξεις του παρόντος νόμου υπόκεινται εις ειδικόν τέλος ελαφρότερον.

4. Πάσαι εις τα δημόσια, δημοτικά ή κοινοτικά ταμεία ή τα ταμεία νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή εις πάντας εν γένει τους κατ' εντολήν και δια λογαριασμόν αυτών ενεργούντας χρηματικής δοσοληψίας διδόμεναι εξοφλητικά απόδειξις, εκτός αν δια το εξοφλούμενον ποσόν προκατεβλήθη το κατά το άρθρ. 12 αναλογικόν τέλος, οπότε αι αποδείξεις αύται υπόκεινται εις το πάγιον τέλος του εδ. β' της παρ. 1 του παρόντος άρθρου. Αι διατάξεις της παρούσης παραγράφου δεν εφαρμόζονται επί των περιπτώσεων, περί ων άλλως ορίζεται εν τω παρόντι».

6. Στις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.δ. 3717/1957 «Περί τροποποιήσεως και συμπληρώσεως ενίων διατάξεων φορολογικών και άλλων νόμων αρμοδιότητας του Υπουργείου των Οικονομικών» (Α'131) ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρ. 12

Η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγή των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κλπ. λογίζεται και πάσα σχετική εγγραφή εις τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου...».

7. Στις διατάξεις των άρθρων 1, 118 παρ. 1 και 143 παρ. 1 και 2 του ν. 4001/2011 «Για τη λειτουργία Ενεργειακών Αγορών Ηλεκτρισμού και φυσικού Αερίου, για Έρευνα, Παραγωγή και δίκτυα μεταφοράς Υδρογονανθράκων και άλλες ρυθμίσεις» (Α' 179), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Σκοπός και πεδίο εφαρμογής

Σκοπός του παρόντος νόμου είναι η ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/944 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 5ης Ιουνίου 2019 «σχετικά με τους κοινούς κανόνες για την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και την τροποποίηση της Οδηγίας 2012/27/ΕΕ» (ΕΕ L158 της 14.06.2019) και της Οδηγίας 2009/73/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 13ης Ιουλίου 2009 «σχετικά με τους κοινούς κανόνες για την εσωτερική αγορά Φυσικού Αερίου και την κατάργηση της Οδηγίας 2003/55/ΕΚ» (ΕΕ L211 της 14.8.2009)...

«Άρθρο 118

Σκοπός και αρμοδιότητες του Διαχειριστή ΑΠΕ & Εγγυήσεων Προέλευσης Α.Ε.

1. Με την ολοκλήρωση της απόσχισης του κλάδου της Αγοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας και της μεταφοράς των δραστηριοτήτων από τη ΛΑΓΗΕ Α.Ε. στην Ελληνικό Χρηματιστήριο Ενέργειας Α.Ε., όπως ορίζεται στα άρθρα 117Α, 117Β, 117Γ και 117Δ, η ΛΑΓΗΕ Α.Ε. μετονομάζεται σε «Διαχειριστή ΑΠΕ & Εγγυήσεων Προέλευσης Α.Ε.», η οποία θα λειτουργεί σύμφωνα τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, προσαρμόζοντας αντίστοιχα το Καταστατικό της. 2...» .

«Άρθρο 143

Ειδικός Λογαριασμός Ενέργειας

1. Ο Ειδικός Λογαριασμός Α.Π.Ε. και Σ.Η.Θ.Υ.Α. του άρθρου 40 του ν. 2773/1999 διακρίνεται σε: (α) «Ειδικό Λογαριασμό Α.Π.Ε., Σ.Η.Θ.Υ.Α. και Αποθήκευσης Διασυνδεδεμένου Συστήματος και Δικτύου» και (β) «Ειδικό Λογαριασμό Α.Π.Ε. και Σ.Η.Θ.Υ.Α. Μη-Διασυνδεδεμένων Νησιών». Το πλεόνασμα ή το έλλειμμα του Ειδικού Λογαριασμού Α.Π.Ε. και Σ.Η.Θ.Υ.Α. Μη-Διασυνδεδεμένων Νησιών αποτελεί έσοδο ή εκροή του Ειδικού Λογαριασμού Α.Π.Ε., Σ.Η.Θ.Υ.Α. και Αποθήκευσης Διασυνδεδεμένου Συστήματος και Δικτύου, σύμφωνα με τα ειδικότερα προβλεπόμενα στον Κώδικα Μ.Δ.Ν.

2. Η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. είναι ο διαχειριστής του Ειδικού Λογαριασμού Α.Π.Ε., Σ.Η.Θ.Υ.Α. και Αποθήκευσης Διασυνδεδεμένου Συστήματος και Δικτύου και η Δ.Ε.Δ.Δ.Η.Ε. Α.Ε., ως εκ του νόμου διαχειριστής και λειτουργός της Αγοράς των Μ.Δ.Ν., είναι ο διαχειριστής του Ειδικού Λογαριασμού Α.Π.Ε. και Σ.Η.Θ.Υ.Α. Μη-Διασυνδεδεμένων Νησιών. Οι Διαχειριστές Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. και Δ.Ε.Δ.Δ.Η.Ε. Α.Ε., καταβάλλουν τα ποσά αποζημίωσης στους αντισυμβαλλόμενούς τους κατά τις διατάξεις της περίπτωσης θ' της παρ. 2 του άρθρου 118, και της περίπτωσης η' της παρ. 2 του άρθρου 129, αντίστοιχα, τα οποία ανακτούν πλήρως από τον Ειδικό Λογαριασμό που διαχειρίζονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου».

8. Στις διατάξεις των άρθρων 1 παρ. 2 και 3 παρ. 1 και 6 του ν. 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» (Α' 251), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

1... 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμο με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

δ)...».

«Άρθρο 3

Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκυπτόντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2...

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο.»

9. Στις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4936/2022 «Εθνικός Κλιματικός Νόμος - Μετάβαση στην κλιματική ουδετερότητα και προσαρμογή στην κλιματική αλλαγή, επείγουσες διατάξεις για την αντιμετώπιση της ενεργειακής κρίσης και την προστασία του περιβάλλοντος» (Α΄ 105), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 23

Οικονομικοί πόροι

1...2. Για την υποστήριξη των δράσεων που συμβάλλουν στην επίτευξη των κλιματικών στόχων του παρόντος, αξιοποιούνται, επίσης, τα δημόσια έσοδα από πλειστηριασμούς δικαιωμάτων εκπομπών αερίων θερμοκηπίου, σύμφωνα με το άρθρο 15 της υπ' αρ. 181478/965/26.9.2017 κοινής απόφασης τα οποία κατανέμονται ετησίως με απόφαση του Υπουργού Περιβάλλοντος και Ενέργειας ως εξής: α) Μέρος των εσόδων αποτελεί πόρο του Ειδικού Λογαριασμού του άρθρου 143 του ν. 4001/2011 (Α΄179). β) Μέρος των εσόδων καλύπτει τις ανάγκες της ενίσχυσης για επιχειρήσεις τομέων και υποτομέων που εκτίθενται σε σημαντικό κίνδυνο διαρροής άνθρακα, σύμφωνα με την κοινή απόφαση του πρώτου εδαφίου. Ποσό, το οποίο δεν χρησιμοποιείται για τον παραπάνω σκοπό αποτελεί πόρο του ειδικού λογαριασμού του άρθρου 143 του ν. 4001/2011 (Α΄179). γ) ... η) ... Με κοινή απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, του αρμόδιου για θέματα ΑΠΔΕ και ΔΑΜ Υπουργού και του Υπουργού Περιβάλλοντος και Ενέργειας οι πόροι από την κατανομή εσόδων από πλειστηριασμούς δικαιωμάτων εκπομπών αερίων θερμοκηπίου για τα έτη: α) 2018 και 2019 που δεν έχουν εκκαθαριστεί έως την 31η Δεκεμβρίου 2024, και β) 2020 έως 2024, οι οποίοι έχουν διατεθεί στο Πράσινο Ταμείο με αποφάσεις του Υπουργού Περιβάλλοντος και Ενέργειας,

μεταφέρονται το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παρούσας, στην αρμοδιότητα διαχείρισης της Ειδικής Υπηρεσίας ΔΑΜ του άρθρου 3 του ν. 4872/2021, για τη χρηματοδότηση έργων και δράσεων και την ανάπτυξη βιώσιμων οικονομικών δραστηριοτήτων χαμηλού ανθρακικού και περιβαλλοντικού αποτυπώματος, στο πλαίσιο του οικείου χρηματοδοτικού προγράμματος. Ποσό που δεν χρησιμοποιείται εντός του έτους, μεταφέρεται για χρήση στα επόμενα έτη έως εξαντλήσεώς του. Με την ίδια απόφαση, οι παραπάνω πόροι μεταφέρονται από τον τακτικό προϋπολογισμό του Πράσινου Ταμείου στον προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και ρυθμίζονται η διαδικασία της μεταφοράς, το χρονοδιάγραμμα και οι λοιπές τεχνικές λεπτομέρειες».

10. Στις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 4, 7 και 8 της απόφασης του Υπουργού Περιβάλλοντος και Ενέργειας με αριθμό ΥΠΕΝ/Δ ΗΕ/35549/731/2023 (Β' 2268), με τίτλο «Ενίσχυση για επιχειρήσεις τομέων και υποτομέων που εκτίθενται σε σημαντικό κίνδυνο διαρροής άνθρακα, λόγω του κόστους δικαιωμάτων του συστήματος εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου της Ε.Ε. που μετακυλιέται στις τιμές ηλεκτρικής ενέργειας (ενίσχυση για έμμεσο κόστος εκπομπών), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Οδηγία 2003/87/ΕΚ όπως ισχύει, καθώς και στην Ανακοίνωση της Επιτροπής 2020/C317/04/25.09.2020 (Κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με ορισμένα μέτρα κρατικών ενισχύσεων στο πλαίσιο του συστήματος εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου μετά το 2021). Διαδικασία χορήγησης της ενίσχυσης από τη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., για την περίοδο 2021-2030, δικαιούχοι, μέγιστο ποσό ενίσχυσης και μεθοδολογία χορήγησης της ενίσχυσης), που εκδόθηκε κατ'εξουσιοδότηση του άρθρου 23 του ν. 4936/2022, βάσει των Κανονισμών, των Οδηγιών και των Ανακοινώσεων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής που μνημονεύονται στο προοίμιό της, ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 1

Πεδίο Εφαρμογής – Σκοπός της ρύθμισης

1. Με την παρούσα καθορίζεται η διαδικασία χορήγησης ενίσχυσης σε Επιχειρήσεις τομέων και υποτομέων που εκτίθενται σε σημαντικό κίνδυνο διαρροής άνθρακα, λόγω του κόστους δικαιωμάτων του συστήματος εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου της Ε.Ε. που μετακυλιέται στις τιμές ηλεκτρικής ενέργειας (ενίσχυση για έμμεσο κόστος εκπομπών), προκειμένου να αντισταθμιστεί το κόστος αυτό σύμφωνα με τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων.

2. Ο σκοπός αυτής της ενίσχυσης είναι να αποφευχθεί ένας σημαντικός κίνδυνος διαρροής άνθρακα, ιδίως λόγω του κόστους δικαιωμάτων εκπομπής της Ευρωπαϊκής Ένωσης (EUA) που μετακυλιέται στις τιμές ηλεκτρικής ενέργειας τις οποίες επωμίζεται ο δικαιούχος, εάν οι ανταγωνιστές του από τρίτες χώρες δεν αντιμετωπίζουν παρόμοιο κόστος στις τιμές ηλεκτρικής ενέργειάς τους και ο δικαιούχος δεν είναι σε θέση να μετακυλήσει το εν λόγω κόστος στις τιμές των προϊόντων χωρίς να χάσει σημαντικό μερίδιο της αγοράς. Η αντιμετώπιση του κινδύνου διαρροής άνθρακα, μέσω της παροχής βοήθειας στους δικαιούχους προκειμένου να μειώσουν την έκθεσή τους στον εν λόγω κίνδυνο, εξυπηρετεί έναν περιβαλλοντικό σκοπό, δεδομένου ότι οι ενισχύσεις αυτές στοχεύουν στην αποφυγή της αύξησης των παγκόσμιων εκπομπών αερίων του θερμοκηπίου λόγω μετατόπισης της παραγωγής εκτός της Ένωσης, ελλείψει δεσμευτικής διεθνούς συμφωνίας για τη μείωση των εκπομπών αερίων του θερμοκηπίου.

3. Για τους σκοπούς της παρούσας, δικαιούχοι για τη χορήγηση της ενίσχυσης για την αντιστάθμιση του έμμεσου κόστους εκπομπών είναι οι Επιχειρήσεις που περιγράφονται στο άρθρο 3. Προϋπόθεση για την ένταξη στο μηχανισμό είναι η εγγραφή στο ηλεκτρονικό Μητρώο επιλέξιμων Επιχειρήσεων για υπαγωγή στο μηχανισμό αντιστάθμισης της Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 7. 4...»

«Άρθρο 3

Δικαιούχοι

1. Δικαιούχοι της ενίσχυσης είναι Επιχειρήσεις, για τις Εγκαταστάσεις τους που υπάγονται στους τομείς ή υποτομείς, που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα Ι των Κατευθυντήριων Γραμμών, όπως εκάστοτε επικαιροποιείται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και το οποίο ενσωματώνεται στην παρούσα ως Παράρτημα Ι. Η υπαγωγή των Εγκαταστάσεων στους ανωτέρω τομείς ή υποτομείς τεκμαίρεται από το φορολογικό Μητρώο του Κεφαλαίου Δευτέρου του Μέρους Α΄ του ν. 4174/2013 (Α΄ 170 - Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). 2. ...»

«Άρθρο 4

Αρμόδιος Φορέας

Αρμόδιος φορέας για τη χορήγηση της ενίσχυσης ορίζεται η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., με διαδικασία όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 7. Για τη χορήγηση της ενίσχυσης, η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. θα διαθέτει τμήμα των εσόδων από τους πλειστηριασμούς δικαιωμάτων εκπομπών αερίων θερμοκηπίου. Το τμήμα αυτό καθορίζεται σε ετήσια

βάση με την απόφαση κατανομής και δεν δύναται να υπερβαίνει το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του συνόλου των εσόδων σε ετήσια βάση».

«Άρθρο 7

Διαδικασία Χορήγησης της Ενίσχυσης

1... 3. Η ενίσχυση για την ετήσια παραγωγή επιλέξιμου προϊόντος καταβάλλεται από τη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. στον λογαριασμό της δικαιούχου Επιχείρησης μέσω ηλεκτρονικής συναλλαγής, η οποία πραγματοποιείται το επόμενο ημερολογιακό έτος από το έτος που αφορά τη ενίσχυσης. 4...».

«Άρθρο 8

Ενεργειακοί Έλεγχοι και Συστήματα Διαχείρισης

1. ... 2. Μετά την καταβολή της ενίσχυσης, η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. ελέγχει με κάθε πρόσφορο μέσο κατά πόσον οι επιλέξιμες Επιχειρήσεις του Μητρώου Επιχειρήσεων που εμπίπτουν στις διατάξεις των παρ. 10 και 11 του άρθρου 10 του ν. 4342/2015, ικανοποιούν εναλλακτικά μία από τις ακόλουθες συνθήκες: α) ..., β) ..., γ) ...

3. ... 4. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης με τα ανωτέρω, οι επιλέξιμες Επιχειρήσεις οφείλουν να επιστρέψουν την καταβληθείσα ενίσχυση προσαυξημένη με το επιτόκιο ανάκτησης των παράνομων ενισχύσεων, όπως προβλέπεται στο Κεφάλαιο V του Κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004 της Επιτροπής της 21ης Απριλίου 2004 σχετικά με την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ, και δε δύναται να εισπράξουν νέα ενίσχυση, έως ότου συμμορφωθούν πλήρως με τις απαιτήσεις του παρόντος άρθρου».

11. Στις διατάξεις των άρθρων 1, 2, 24 παρ. 1 και 2 περ. ι', 32 παρ. 1 και 5 και 33 περ. β' του ν. 5135/2024 «Ψηφιακό Τέλος συναλλαγής και άλλες διατάξεις» (Α'147) ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 1

Σκοπός

Σκοπός του παρόντος είναι η αντικατάσταση του τέλους χαρτοσήμου με φόρο επί των συναλλαγών που θα είναι προβλέψιμος ως προς τις περιπτώσεις εφαρμογής και διαφανής ως προς τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξής του».

«Άρθρο 2

Με τις διατάξεις του παρόντος νόμου: α) ..., β) ..., γ) καταργείται το από 28.7.1931 π.δ. «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (Α' 239), καθώς και όλες οι

ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή τέλους χαρτοσήμου σε διάφορες συναλλαγές, και καταργείται στο εξής το τέλος χαρτοσήμου, και δ) ...».

«Άρθρο 24

Επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις από το Δημόσιο ή φορείς γενικής κυβέρνησης

1. Επιβάλλεται Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής με συντελεστή τρία κόμμα εξήντα τοις εκατό (3,60%), στις πάσης φύσεως μονομερείς μεταβιβάσεις πόρων από το Δημόσιο ή τον φορέα γενικής κυβέρνησης, που γίνονται με σκοπό την οικονομική ενίσχυση του λήπτη αυτών.

2. Δεν επιβάλλεται το Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής: α)... ι) στις επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις και ενισχύσεις που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, στο πλαίσιο πιστώσεων του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων ή επενδυτικών και αναπτυξιακών προγραμμάτων που χρηματοδοτούνται συνολικά ή μερικά από το Δημόσιο ή φορέα γενικής κυβέρνησης ή πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, περιλαμβανόμενων ποσών που καταβάλλονται προς ενεργοβόρες ή άλλες επιχειρήσεις στο πλαίσιο μέτρων και μηχανισμών αποζημίωσης που εγκρίνονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, σύμφωνα με το ενωσιακό πλαίσιο για τις κρατικές ενισχύσεις».

«Άρθρο 32

Μεταβατικές διατάξεις - Προσθήκη περ. 54 στο Παράρτημα Α΄ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

1. Όπου γίνεται αναφορά σε «τέλος χαρτοσήμου», νοείται εφεξής το «Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής».

2. Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής επιβάλλεται σε πράξεις, συμβάσεις και συναλλαγές που καταρτίζονται ή διενεργούνται από την 1η Δεκεμβρίου 2024. Συναλλαγές που καταρτίζονται μέχρι την 30ή Νοεμβρίου 2024 επιβαρύνονται με τέλος χαρτοσήμου και η βεβαίωση μπορεί να γίνει και μετά την 1η Δεκεμβρίου 2024, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής. 3... 4...

5. Απαλλακτικές ρυθμίσεις επιβολής τελών χαρτοσήμου, διατηρούνται σε ισχύ και νοούνται εφεξής ως απαλλαγές από το Ψηφιακό Τέλος Συναλλαγής, ακόμα και εάν δεν προβλέπονται στον παρόντα νόμο. 6...».

«Άρθρο 33

Καταργούμενες διατάξεις

Από την 1η Ιανουαρίου 2025 καταργούνται: α) το π.δ. της 28ης Ιουλίου 1931 «περί Κώδικος των νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου» (Α' 239), όλες οι ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή τέλους χαρτοσήμου σε διάφορες συναλλαγές, καθώς και κάθε κανονιστική πράξη που έχει εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτών και ρυθμίζει θέματα φορολογίας τέλους χαρτοσήμου, β) ...».

Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς, αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει και όλου του νομικού πλαισίου εντός του οποίου εντάσσονται, του σκοπού που εξυπηρετούν και την υπαγωγή σε αυτές των πραγματικών περιστατικών, που τέθηκαν υπόψη από την ερωτούσα υπηρεσία, συνάγονται τα ακόλουθα:

12. Από το συνδυασμό των διατάξεων του π.δ. της 28ης Ιουλίου 1931 περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμων και του άρθρου 12 του ν.δ. 3717/1957 προκύπτει ότι επιβάλλεται φόρος με την ονομασία «τέλος χαρτοσήμου» επί εγγράφων από τα οποία αποδεικνύεται ότι καταρτίσθηκε είτε αστική είτε εμπορική πράξη και συναλλαγή, καθώς και επί εγγραφής στα βιβλία επιτηδευματιών, από την οποία αποδεικνύεται ότι καταρτίσθηκε σύμβαση, σχέση ή συναλλαγή που υποβάλλεται στο οικείο τέλος χαρτοσήμου (βλ. Θ. Φορτσάκης - Φορολογικό Δίκαιο - 6η Έκδοση - παρ. 385). Προϋποθέσεις για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου επί εγγραφής στα βιβλία, είναι: α) η υποκείμενη σε τέλος χαρτοσήμου σχέση να αποδεικνύεται από σχετική εγγραφή σε βιβλία και β) τα βιβλία, στα οποία γίνεται η εγγραφή, που αποδεικνύει τη σχέση η οποία υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, να είναι βιβλία επιτηδευματιών (εμπορικά βιβλία).

13. Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 13 Κ.Ν.Τ.Χ., που εφαρμόζεται στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες, ως οφειλέτες εμφανίζονται ιδιώτες ή ν.π.ι.δ., κάθε εξοφλητική απόδειξη, η οποία δίνεται από οποιονδήποτε και για οποιαδήποτε αιτία, εφόσον δεν ανάγεται σε σύμβαση, που κατά την κατάρτισή της υποβλήθηκε σε αναλογικό τέλος, αλλά απορρέει από οποιαδήποτε άλλη σχέση, η οποία δεν έχει υποβληθεί σε αναλογικό τέλος, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 3%, πλην των ρητά αναφερομένων εξαιρέσεων. Αντίστοιχα, στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες, ως οφειλέτες εμφανίζονται το Δημόσιο, οι Δήμοι και τα ν.π.δ.δ. εφαρμόζεται η ειδική διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 13 Κ.Ν.Τ.Χ. και οι χορηγούμενες στα πρόσωπα αυτά εξοφλητικές αποδείξεις υπόκεινται κατά τα ως άνω σε τέλος χαρτοσήμου. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η

εξοφλητική απόδειξη χορηγείται στο φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί χρηματικές δοσοληψίες για λογαριασμό και κατ' εντολή του Δημοσίου, των Δήμων και των ν.π.δ.δ.

14. Το τέλος χαρτοσήμου αντικαταστάθηκε από το φόρο προστιθέμενης αξίας, που επιβλήθηκε με τις διατάξεις του ν. 1642/1986 (Α'125). Ειδικότερα γίνεται δεκτό ότι, από 1.1.1987 και μετά, αν μια σύμβαση, πράξη, σχέση και συναλλαγή υπάγεται στο καθεστώς του Φ.Π.Α. είτε ως υποκείμενη στο φόρο αυτό, είτε ως απαλλασσόμενη από το φόρο αυτό, τότε αυτή δεν υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου (ΣΤΕ 1277/2023 ΣΤΕ 2163-5/2020 7μελούς και 2323-5/2020 7μελούς). Επομένως, στις περιπτώσεις συναλλαγών που δεν αποτελούν αντικείμενο του Φ.Π.Α. έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της νομοθεσίας περί επιβολής τέλους χαρτοσήμου.

15. Με τις διατάξεις του άρθρου 1 επ. του ν. 5135/2024 καταργήθηκε η νομοθεσία περί επιβολής τέλους χαρτοσήμου και το τέλος χαρτοσήμου αντικαταστάθηκε με νέο φόρο επί των συναλλαγών και, συγκεκριμένα, με το ψηφιακό τέλος συναλλαγής. Σύμφωνα με το άρθρο 32 του νόμου αυτού, συναλλαγές που καταρτίζονται μέχρι την 30-11-2024 επιβαρύνονται με τέλος χαρτοσήμου, ενώ συναλλαγές που διενεργούνται από 1-12-2024 και εφεξής υπάγονται σε ψηφιακό τέλος συναλλαγών. Εξάλλου, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού, διατάξεις που προβλέπουν απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου διατηρούνται σε ισχύ και νοούνται στο εξής ως απαλλαγές από το ψηφιακό τέλος συναλλαγών.

16. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 24 του ν. 5135/2024 ρυθμίζεται η επιβολή ψηφιακού τέλους συναλλαγών στις επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις και επιχορηγήσεις από το Δημόσιο ή τους φορείς γενικής κυβέρνησης, ορίζεται συντελεστής 3,6% στις κάθε φύσεως μονομερείς μεταβιβάσεις πόρων από το Δημόσιο ή τον φορέα γενικής κυβέρνησης, που γίνονται με σκοπό την οικονομική ενίσχυση του λήπτη αυτών, ενώ στην παράγραφο 2 ορίζονται ρητώς οι περιπτώσεις απαλλαγής των ως άνω συναλλαγών από το ψηφιακό τέλος. Οι απαλλακτικές αυτές διατάξεις είναι νέες σε σχέση με τις απαλλακτικές από το τέλος χαρτοσήμου διατάξεις, οι οποίες διατηρούνται σε ισχύ σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 32 και εφαρμόζονται και επί του ψηφιακού τέλους συναλλαγών (βλ. αιτιολογική έκθεση επί του άρθρου 24, σύμφωνα με την οποία «*Αναφορικά με τις εξαιρέσεις των περιπτώσεων στις οποίες δεν επιβάλλεται το τέλος, θεσπίζεται διαφοροποίηση με το καταργούμενο καθεστώς, καθώς δυνάμει των παρ. 3 και 4 του άρθρου 13 του Κ.Ν.Τ.Χ., οι επιδοτήσεις σε εκπαιδευόμενους που παρακολουθούν εκπαιδευτικά*

προγράμματα, καθώς και σε επιδοτήσεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο γενικά, εφόσον δεν αποτελούν Φ.Π.Α. ή δεν απαλλάσσονται από τέλη χαρτοσήμου με ειδική διάταξη, εμπίπτουν στον συντελεστή 3,6%. Κατά συνέπεια, οι περιπτώσεις της παρ. 2 ρυθμίζονται κατά ευνοϊκότερο τρόπο, με στόχο τη μη επιβάρυνση των προσώπων που καταλαμβάνουν οι ρυθμίσεις αυτές»).

17. Μεταξύ των νέων αυτών απαλλαγών περιλαμβάνονται τα ποσά που καταβάλλονται ως επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις και ενισχύσεις προς ενεργοβόρες ή άλλες επιχειρήσεις στο πλαίσιο μέτρων και μηχανισμών αποζημίωσης που εγκρίνονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, σύμφωνα με το ενωσιακό πλαίσιο για τις κρατικές ενισχύσεις.

18. Πρόκειται για συναλλαγές που διέπονται από τις διατάξεις της απόφασης του Υπουργού Περιβάλλοντος και Ενέργειας με αριθμό ΥΠΕΝ/Δ ΗΕ/35549/731/2023, με την οποία ενσωματώθηκε, μεταξύ άλλων, στο εθνικό δίκαιο, η Οδηγία 2003/87/ΕΚ, όπως ισχύει και εφαρμόζονται οι κατευθυντήριες γραμμές της Ε.Ε. σχετικά με το καθεστώς των κρατικών ενισχύσεων στο πλαίσιο του συστήματος εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου μετά το 2021. Από τις διατάξεις αυτές προκύπτουν τα ακόλουθα: Η διαδικασία χορήγησης της εν λόγω ενίσχυσης προβλέπεται ότι καθορίζεται σύμφωνα με τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων (άρθρο 1). Οι επιχειρήσεις που είναι δικαιούχοι της ενίσχυσης καθορίζονται με βάση τις κατευθυντήριες γραμμές, όπως επικαιροποιούνται κάθε φορά από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή (άρθρο 3). Αρμόδιος φορέας για τη χορήγηση της ενίσχυσης ορίζεται η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., η οποία διαθέτει τμήμα των εσόδων από τους πλειστηριασμούς δικαιωμάτων εκπομπών αερίων θερμοκηπίου, σύμφωνα με την προβλεπόμενη στο άρθρο 7 διαδικασία (άρθρο 4). Η διαδικασία χορήγησης της ενίσχυσης πραγματοποιείται, κατόπιν ηλεκτρονικής εγγραφής μιας επιλέξιμης επιχείρησης στο Μητρώο Επιχειρήσεων από τον Φορέα Επαλήθευσης, ο οποίος έχει ήδη εγγραφεί στο Μητρώο Φορέων Επαλήθευσης και υποβολής ηλεκτρονικής δήλωσης η οποία επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του ν. 1599/1986, ως προς την εγκυρότητα, την αξιοπιστία και την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχονται από την επιλέξιμη Επιχείρηση και αποτυπώνονται στην ηλεκτρονική δήλωση. Η ενίσχυση καταβάλλεται μέσω ηλεκτρονικής συναλλαγής (άρθρο 7). Μετά την καταβολή, η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. ελέγχει με κάθε πρόσφορο μέσο, εάν οι επιλέξιμες επιχειρήσεις ικανοποιούν τις προβλεπόμενες στην υπουργική απόφαση συνθήκες και σε περίπτωση μη συμμόρφωσης οι επιλέξιμες επιχειρήσεις οφείλουν να επιστρέψουν

την καταβληθείσα ενίσχυση προσαυξημένη με το επιτόκιο ανάκτησης των παρανόμων ενισχύσεων (άρθρο 8). Η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., τέλος, υποχρεούται ετησίως να υποβάλλει σχετικώς εκθέσεις στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή (άρθρο 8 παρ.4), με τις οποίες ελέγχεται η πιστή τήρηση των κατευθυντήριων γραμμών σχετικά με τα μέτρα κρατικών ενισχύσεων στο πλαίσιο του συστήματος εμπορίας δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου μετά το 2021.

19. Σύμφωνα με το άρθρο 118 του ν. 4001/2011, με τον οποίο ενσωματώθηκαν στο εθνικό δίκαιο οι αναφερόμενες στο άρθρο 1 αυτού Οδηγίες σχετικά με τους κοινούς κανόνες για την εσωτερική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και φυσικού αερίου, με την ολοκλήρωση της απόσχισης του κλάδου της αγοράς ηλεκτρικής ενέργειας και την μεταφορά των δραστηριοτήτων από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «Λ.Α.Γ.Η.Ε. Α.Ε.» στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «Ελληνικό Χρηματιστήριο Ενέργειας Α.Ε.», η Λ.Α.Γ.Η.Ε. Α.Ε. μετονομάστηκε σε «Διαχειριστή ΑΠΕ & Εγγυήσεων Προέλευσης Α.Ε.». Η εταιρεία αυτή λειτουργεί κατά τους κανόνες της ιδιωτικής οικονομίας και είναι ο αρμόδιος φορέας για τη χορήγηση της κρατικής ενίσχυσης στις ενεργοβόρες επιχειρήσεις, καθώς και ο φορέας που διαχειρίζεται τον Ειδικό Λογαριασμό Ενέργειας που προβλέπεται στο άρθρο 143 του νόμου αυτού. Ο ειδικός αυτός λογαριασμός συστάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 40 του ν. 2773/1999, τροφοδοτείται από κρατικούς και ενωσιακούς πόρους και εξυπηρετεί το δημόσιο συμφέρον και δη την ενίσχυση της λειτουργίας των ανανεώσιμων πηγών ενέργειας κατά απαίτηση της ευρωπαϊκής και εθνικής νομοθεσίας.

20. Περαιτέρω, με το άρθρο 23 του ν. 4936/2022, κατ' εξουσιοδότηση του οποίου εκδόθηκε η παραπάνω κανονιστική απόφαση, ορίζεται ότι η ενίσχυση που καταβάλλεται από την Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. στις επιλέξιμες ενεργοβόρες επιχειρήσεις προέρχεται από δημόσια έσοδα από πλειστηριασμούς δικαιωμάτων εκπομπών αερίων θερμοκηπίου, τα οποία κατανέμονται ετησίως με απόφαση του Υπουργού Περιβάλλοντος αφενός στον Ειδικό Λογαριασμό του άρθρου 143 του ν. 4001/2011, του οποίου αποτελούν πόρο, αφετέρου για την ενίσχυση των ενεργοβόρων επιλέξιμων επιχειρήσεων. Το μέρος των εσόδων που καταβάλλεται για το σκοπό των ενισχύσεων ορίζεται με το άρθρο 4 της ως άνω υπουργικής απόφασης ότι δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του συνόλου των εν λόγω ετήσιων δημόσιων εσόδων. Οποιοδήποτε ποσό δεν χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της ενίσχυσης, καθώς και κάθε ποσό που ανακτάται σύμφωνα με τους

κανόνες των κρατικών ενισχύσεων, αποτελεί πόρο του Ειδικού Λογαριασμού του άρθρου 143 του ν. 4001/2011.

21. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι τα κεφάλαια που διαχειρίζεται η Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., είτε ως έσοδα του Ειδικού Λογαριασμού, είτε ως ποσά που καταβάλλονται για την ενίσχυση επιλέξιμων ενεργοβόρων επιχειρήσεων, παραμένουν κρατικοί πόροι και τελούν υπό δημόσιο έλεγχο. Ο ορισμός της Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., ως αρμόδιου φορέα για τη χορήγηση της ενίσχυσης δεν αναιρεί το χαρακτήρα αυτής. Η εν λόγω καταβολή αποτελεί καταβολή για λογαριασμό του Δημοσίου, γιατί το ποσό, που καλύπτει την χορηγούμενη ενίσχυση δεν ανήκει στη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε., αλλά αποτελεί δημόσιο έσοδο, οι κανόνες διαχείρισης του οποίου ρυθμίζονται από διατάξεις νόμου, σύμφωνα με τις οποίες ποσό που δεν χρησιμοποιείται για τον παραπάνω σκοπό, προβλέπεται ότι αποτελεί πόρο του ειδικού λογαριασμού του άρθρου 143 του ν. 4001/2011, ο οποίος έχει δημοσιονομική και διαχειριστική αυτοτέλεια (βλ. ΝοΒ Τ61 σελ. 874 «Η Νομική Φύση και η Λειτουργία του Ειδικού Διαχειριστικού Λογαριασμού για την καταβολή της αμοιβής των παραγωγών ηλεκτρικής ενέργειας από ΑΠΕ – Θεόδωρου Κ. Πανάγου, Δικηγόρου ΔΝ, Ν.Σ.Κ. 193/2019 σκ. 21 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

22. Από το συνδυασμό των άρθρων 1 και 3 του ν. 4308/2014 προκύπτει ότι κάθε νομικό πρόσωπο που έχει τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας ή μια από τις λοιπές εταιρικές μορφές που αναφέρονται στη διάταξη, καθώς και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη, οφείλει να τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. Συνεπώς, η χορήγηση του ποσού της ενίσχυσης από τη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. στην επιλέξιμη ενεργοβόρα επιχείρηση εγγράφεται, κατά το νόμο, στα λογιστικά βιβλία, τα οποία η επιχείρηση οφείλει να τηρεί.

23. Για την καταβολή του ποσού της ενίσχυσης από τη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. στις επιλέξιμες ενεργοβόρες επιχειρήσεις δεν συντάσσεται απόδειξη, καθόσον η

συναλλαγή διενεργείται ηλεκτρονικά στο λογαριασμό της επιλέξιμης ενεργοβόρας επιχείρησης. Το ύψος της καταβολής διαμορφώνεται οριστικά με την τελική εκκαθάριση αντιστάθμισης, με την μείωση του ποσού της ενίσχυσης να είναι πιθανή. Οι επιλέξιμες ενεργοβόρες επιχειρήσεις, στις οποίες καταβάλλεται το ποσό της ενίσχυσης υποχρεούνται να καταχωρήσουν, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 του ν. 4308/2014 τη χορήγηση της ενίσχυσης στα βασικά λογιστικά αρχεία, που τηρούν. Η καταχώρηση αποτελεί, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.δ. 3717/1957, απόδειξη για την καταβολή του ποσού της ενίσχυσης και, εφόσον καταχωρίζεται μέχρι την 30.11.2024, υπάγεται στο άρθρο 13 παρ. 4 του κώδικα των νόμων περί τελών χαρτοσήμου, δοθέντος ότι η απαλλακτική διάταξη είναι εφαρμοστέα από την επομένη (1.12.2024).

24. Αντίθετη ερμηνευτική προσέγγιση δεν βρίσκει έρεισμα στις αποφάσεις με αριθμούς Α.Π.2043/2022, ΕφΑθ 3389/2023, με τις οποίες κρίθηκε ότι η Λ.Α.Γ.Η.Ε. Α.Ε. (και ήδη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε.) αποτελεί Ν.Π.Ι.Δ. που δεν ασκεί δημόσια εξουσία, αλλά ενεργεί εντός των πλαισίων της συναλλακτικής δράσης του, επιτυγχανομένης με μέσα ιδιωτικού δικαίου δοθέντος ότι δεν αμφισβητείται ότι η καταβολή των ενισχύσεων γίνεται για λογαριασμό του Δημοσίου από κρατικούς πόρους και σύμφωνα με τους κανόνες του ενωσιακού και του εθνικού δικαίου, ούτε ότι επιβάλλεται η ανάκτηση της ενίσχυσης σε περίπτωση παραβίασης των κανόνων της. Εξάλλου, αντίστοιχες περιπτώσεις μπορούν να αναζητηθούν στο σύστημα των ενισχύσεων, όπως οι οικονομικές ενισχύσεις, που καταβάλλονταν από το Δημόσιο, μέσω της Α.Τ.Ε., σε καπνοπαραγωγούς εξαγωγίμων καπνών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 1 του από 28/30.11.1950 Β.Δ/τος (Υπ. Οικ. Α 23135/1932/Πολ.172/1964, Τ.1076/435/1971) και οι οικονομικές ενισχύσεις, που καταβάλλονταν μέσω των οινοπνευματοποιών στους παραγωγούς κρασιών, σύμφωνα με τα άρθρα 5 και 6 του 701/1982 του Κανονισμού Ε.Ο.Κ., καθόσον οι ενισχύσεις αυτές καταβάλλονταν σε βάρος των πιστώσεων του Ειδικού Λογαριασμού Εγγυήσεων Γεωργικών Προϊόντων του άρθρου 26 του ν. 992/1979 (Κοινή απόφαση Υπουργών Γεωργίας και Οικονομικών, 474697/3025/1981, κυρωθείσα με το άρθρο 64 του ν. 1249/1982 Υπ.Οικ.Γ.647/190/Πολ.135/1982).

Απάντηση

Ενόψει όλων των προεκτεθέντων, στο ερώτημα που υποβλήθηκε, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Ε΄) γνωμοδοτεί, ομόφωνα, ως εξής:

Το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται από τη Δ.Α.Π.Ε.Ε.Π. Α.Ε. στις επιλέξιμες ενεργοβόρες επιχειρήσεις με σκοπό τη μερική αναπλήρωση του κόστους αγοράς δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου της Ε.Ε. για τα έτη 2001-2022, δεν απαλλάσσεται από την επιβολή τελών χαρτοσήμου και εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Κ.Ν.Τ.Χ.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 20 Δεκεμβρίου 2024

Η Πρόεδρος

Η Εισηγήτρια

Αικατερίνη Γρηγορίου

Μαρία Θωμαή Μένταλη

Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

AIKATERINI
GRIGORIOU

Ψηφιακά
υπογεγραμμένο
από AIKATERINI
GRIGORIOU
Ημερομηνία:
2024.12.20
14:56:15 EET

MARIA
THOMAI
MENTALI

Ψηφιακά
υπογεγραμ
μένο από
MARIA
THOMAI
MENTALI
Ημερομηνία:
2024.12.20
14:01:14
EET