Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 25. julija 2018 *

„Predhodno odločanje – Usklajevanje davčne zakonodaje – Direktiva 92/12/EGS – Člen 3(2) – Direktiva 2003/96/ES – Člena 3 in 18 – Obdavčitev energentov in električne energije – Trošarine – Obstoj drugega posrednega davka – Pogoji – Nacionalna ureditev, ki določa prispevek javni službi za električno energijo – Pojem ‚posebni nameni' – Upoštevanje minimalne ravni obdavčitve"

V zadevi C-103/17,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložil Conseil d'État (državni svet, Francija) z odločbo z dne 22. februarja 2017, ki je prispela na Sodišče 27. februarja 2017, v postopku

Messer France SAS, nekdanja Praxair,

proti

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,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta, predsednica senata, C. G. Fernlund, A. Arabadjiev, S. Rodin in E. Regan (poročevalec), sodniki,

generalni pravobranilec: M. Campos Sánchez-Bordona,

sodni tajnik: R. Schiano, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 13. decembra 2017,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Messer France SAS S. Espasa-Mattei, C. Smits in B. Boutemy, avocats,

– za francosko vlado D. Colas, in E. de Moustier, A. Alidière ter S. Ghiandoni, agenti,

* Jezik postopka: francoščina.

– za belgijsko vlado M. Jacobs in P. Cottin, agenta, skupaj z J. Bourtembourgom, V. Feyensom in L. Ernoux-Neufcoeurjem, avocats

– za špansko vlado V. Ester Casas, agentka,

– za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj s P. Gentili, avvocato dello Stato,

– za Evropsko komisijo C. Perrin, D. Recchia in F. Tomat, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 7. marca 2018,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 3(2) Direktive Sveta 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 179) ter členov 3 in 18 Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 405).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Messer France SAS, nekdanjo Praxair, na eni strani in Premier ministre (predsednik vlade), Commission de régulation de l'énergie (komisija za regulacijo energije), ministre de l'Économie et des Finances (minister za gospodarstvo in finance) ter ministre de l'Environnement, de l'Énergie et de la Mer (France) (minister za okolje, energijo in morje, Francija) na drugi strani glede vračila prispevka javni službi za električno energijo (v nadaljevanju: CSPE), ki ga je ta družba plačala v letih od 2005 do 2009.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 92/12

3 V tretji uvodni izjavi Direktive 92/12 je bilo navedeno:

„[K]er je treba opredeliti koncept trošarinskih proizvodov; ker se določbe Skupnosti lahko nanašajo le na tisto blago, ki je kot tako obravnavano v vseh državah članicah; ker so taki proizvodi lahko obdavčeni z drugimi posrednimi davki za posebne namene; ker ohranitev ali uvedba drugih posrednih davkov ne sme povzročiti formalnosti ob prestopu meje."

4 Člen 3 te direktive je določal:

„1. Ta direktiva se na ravni Skupnosti uporablja za naslednje proizvode, kakor jih opredeljujejo ustrezne direktive:

– mineralna olja,

– alkohol in alkoholne pijače,

– tobačni proizvodi.

2. Proizvodi, našteti v odstavku 1, se lahko obdavčijo z drugimi posrednimi davki za posebne namene, če so ti davki v skladu z davčnimi pravili, ki se uporabljajo za trošarino in DDV, glede določanja davčne osnove, izračunavanja davka, davčne obveznosti in davčnega nadzora.

[…]“

5 Člen 6 navedene direktive je določal:

„1. Obveznost za plačilo trošarine nastane ob sprostitvi v porabo ali ko se ugotovi primanjkljaj, od katerega je treba plačati trošarino v skladu s členom 14(3).

[…]“

6 Direktiva 92/12 je bila z učinkom od 1. aprila 2010 razveljavljena in nadomeščena z Direktivo Sveta 2008/118/ES z dne 16. decembra 2008 o splošnem režimu za trošarino in o razveljavitvi Direktive 92/12/EGS (UL 2009, L 9, str. 12).

Direktiva 2003/96

7 Člen 1 Direktive 2003/96 določa:

„Države članice morajo uvesti obdavčitev energentov in električne energije v skladu s to direktivo.“

8 Člen 3 te direktive določa:

„Sklicevanje v Direktivi [92/12] na ‚mineralna olja‘ in ‚trošarino‘, v kolikor se nanaša na mineralna olja, se razlaga, da se nanaša na vse energente, električno energijo in nacionalne posredne davke, navedene v členih 2 in 4(2) te direktive.“

9 Člen 4 navedene direktive določa:

„1. Raven obdavčitve, ki jih države članice določijo za energente in električno energijo, naštete v členu 2, ne smejo biti nižje od najnižjih ravni obdavčitve, določenih s to direktivo.

2. V tej direktivi, izraz ‚raven obdavčitve‘ pomeni skupne dajatve, ki se pobirajo iz naslova vseh posrednih davkov (razen [DDV]) in ki se ob sprostitvi v porabo neposredno ali posredno izračunavajo za količino energentov in električne energije.“

10 Člen 18(10) te direktive določa:

„Francoska republika lahko uporablja popolne ali delne izjeme ali znižanja za energente in električno energijo, ki jo porabijo organi državne, regionalne ali lokalnih oblasti ali drugi subjekti javnega prava, za dejavnosti ali posle, ki jih opravljajo kot organi oblasti, do 1. januarja 2009.

Francoska republika lahko uporabi prehodno obdobje do 1. januarja 2009 za prilagoditev svojega sedanjega sistema obdavčitve električne energije določbam te direktive. V tem obdobju se upoštevanje najnižjih stopenj iz te direktive ugotavlja na podlagi splošne veljavne povprečne lokalne ravni obdavčitve za električno energijo.“

11 Člen 28(1) in (2) Direktive 2003/96 določa:

„1. Države članice sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo, najpozneje do 31. decembra 2003. O tem takoj obvestijo Komisijo.

2. Države članice te določbe uporabljajo od 1. januarja 2004, razen določb iz členov 16 in 18(1), ki jih lahko uporabljajo od 1. januarja 2003."

Nacionalno pravo

12 Člen 1 loi nº 2000-108, du 10 février 2000, relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité (zakon št. 2000-108 z dne 10. februarja 2000 o posodobitvi in razvoju javne službe za električno energijo, JORF z dne 11. februarja 2000, str. 2143) je določal:

„Cilj javne službe za električno energijo je zagotavljanje oskrbe z električno energijo na celotnem nacionalnem ozemlju ob spoštovanju splošnega interesa.

V okviru energetske politike ta prispeva k neodvisnosti in varnosti preskrbe, h kakovosti zraka in boju proti toplogrednim učinkom, k optimalnemu upravljanju in razvoju nacionalnih virov, k obvladovanju povpraševanja po energiji, h konkurenčnosti gospodarske dejavnosti in k obvladovanju bodočih tehnoloških odločitev ter k racionalni uporabi energije.

Prispeva k socialni koheziji, tako da vsem zagotavlja pravico do električne energije, k boju proti izključevanju, k uravnoteženemu razvoju prostora ob spoštovanju okolja, k raziskavam in tehnološkemu napredku ter k obrambi in javni varnosti.

[…]"

13 Člen 37 loi nº 2003-8, du 3 janvier 2003, relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie (zakon št. 2003-8 z dne 3. januarja 2003 o trgih plina in električne energije ter javni službi za energijo, JORF z dne 4. januarja 2003, str. 265), s katerim je bil spremenjen z zakon št. 2000-108, je določal:

„I. – Odstavek I člena 5 zakona št. 2000-108 […] se glasi:

I. Stroški, ki jih je mogoče pripisati nalogam javne službe, ki so naložene operaterjem na področju električne energije, se v celoti nadomestijo. Ti stroški zajemajo:
   (a) Na področju proizvodnje električne energije:
      1. morebitne dodatne stroške, ki jih lahko povzroči izvajanje določb členov 8 in 10, v primerjavi s stroški, ki jih prihrani družba Électricité de France, ali, odvisno od primera, stroški, ki jih prihranijo zadevni distributerji, ki niso bili nacionalizirani in so navedeni v členu 23 loi nº 46-628 du 8 avril 1946 [sur la nationalisation de l'électricité et du gaz (zakon št. 46-628 z dne 8. aprila 1946 o nacionalizaciji električne energije in plina)]. Enake vrednosti prihranjenih stroškov se uporabljajo kot referenčne vrednosti za določitev dodatnih stroškov, ki se nadomestijo, kadar zadevne naprave upravlja družba Electricité de France ali distributer, ki ni bil nacionaliziran. Če je predmet pogodb odkup električne energije, ki jo proizvede naprava, nameščena na območju, ki ni povezano z metropolitantskim celinskim omrežjem, se dodatni stroški izračunajo glede na delež, ki ustreza proizvodnji po reguliranih tarifah za prodajo električne energije;
      2. dodatni proizvodni stroški na območjih, ki niso povezana z metropolitanskim celinskim omrežjem, ki zaradi posebnosti proizvodnega parka, ki je lastna naravi teh območij, niso kriti z delom, ki zadeva proizvodnjo, v prodajnih tarifah za neupravičene stranke, ali z morebitnimi cenovnimi pragovi iz odstavka I člena 4 tega zakona;

(b) Na področju dobave električne energije:

1. Izgube prihodkov in stroške, ki jih nosijo dobavitelji električne energije zaradi posebnega določanja cen ‚osnovnih življenjskih potrebščin', omenjenega v členu 4, odstavek I, zadnji pododstavek.
2. Stroške, ki jih nosijo dobavitelji električne energije zaradi njihovega sodelovanja pri mehanizmu, vzpostavljenem v korist oseb v negotovem položaju, omenjenih v členu 2(III), točka 1. Ti stroški se upoštevajo v mejah odstotka stroška, ki ga je imel dobavitelj iz naslova posebnih cen ‚osnovne življenjske potrebščine' omenjenih v prejšnjem odstavku. Ta delež določi minister, pristojen za energijo.

   Ti stroški se izračunajo na podlagi ustreznih računovodskih izkazov operaterjev, ki jih nosijo. Ti računovodski izkazi, pripravljeni v skladu s pravili, ki jih določi Commission de régulation de l'énergie (komisija za regulacijo energije), se revidirajo na stroške operaterjev; revizijo opravi njihov revizor oziroma za režijske obrate njihov javni računovodja. Komisija za regulacijo energije lahko na stroške operaterja te računovodske izkaze da v preveritev neodvisni organizaciji, ki jo izbere. Minister, pristojen za energijo, določi znesek teh stroškov na predlog komisije za regulacijo energije, ki ga ta poda vsako leto.

   Nadomestilo teh stroškov operaterjem, ki jih nosijo, se zagotovi s prispevki, ki jih plačujejo končni odjemalci električne energije na nacionalnem ozemlju.

   Znesek zgoraj navedenih prispevkov se izračuna sorazmerno glede na količino porabljene električne energije. Vendar se električna energija, ki jo proizvajalec proizvede za svojo uporabo oziroma jo za svojo lastno uporabo končni potrošnik kupi od tretjega, ki upravlja proizvodni obrat na kraju potrošnje, za izračun prispevka upošteva le od 240 milijonov kilovatnih ur na leto in na proizvodno mesto.

   Znesek prispevka na odjemno mesto končnih potrošnikov iz prve alineje odstavka I člena 22 ne sme presegati 500.000 [EUR].

   Znesek prispevka, ki se uporabi za vsako kilovatno uro, se izračuna tako, da prispevki krijejo vse stroške iz pododstavkov (a) in (b) ter stroške upravljanja Caisse des dépôts et consignations, navedene v nadaljevanju. Minister, pristojen za energijo, določi ta znesek na predlog komisije za regulacijo energije, ki ga ta vloži vsako leto.

   Prispevek, ki se uporabi za vsako kilovatno uro, ne sme presegati 7 % prodajne tarife za kilovatno uro, brez naročnine in dajatev, ki velja pri naročnini za moč 6 kVA brez omejitve in gibanja tarif glede na uro v dnevu, dan v tednu ali sezono.

[…]"

14 Po uradnem opominu, ki ga je Evropska komisija Francoski republiki poslala 18. marca 2010 zato, da ta prilagodi svoj sistem obdavčitve električne energije v skladu z Direktivo 2003/96, je ta država članica sprejela loi nº 2010-1488, du 7 décembre 2010, portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (zakon št. 2010-1488 z dne 7. decembra 2010 o novi organizaciji trga električne energije, JORF z dne 8. decembra 2010, str. 21467), tako imenovani „zakon NOME". Namen tega zakona je bil, da se v nacionalno pravo prenesejo določbe te direktive. CSPE je bil tako nadomeščen z občinskim davkom na končno potrošnjo električne energije in departmajskim davkom na končno potrošnjo električne energije. Ta ureditev je v celoti začela veljati 1. januarja 2011.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

15 Družba Praxair, katere pravna naslednica je družba Messer France, je predložila zahtevek za vračilo CSPE, ki ga je plačala v letih od 2005 do 2009.

16 Ta družba zlasti meni, da je ta posredni davek v nasprotju s členom 3(2) Direktive 92/12, ker nima posebnega namena v smislu te določbe.

17 Pristojno ministrstvo je z molkom ta zahtevek zavrnilo 5. januarja 2011, zato je ta družba pri tribunal administratif de Paris (upravno sodišče v Parizu, Francija) vložila tožbo za vračilo tako plačanega CSPE skupaj z zamudnimi obrestmi. Tribunal administratif de Paris (upravno sodišče v Parizu) je s sodbo z dne 6. julija 2012 to tožbo zavrnilo. Cour administrative d'appel de Paris (France) (višje upravno sodišče v Parizu, Francija) je 23. februarja 2016 zavrnilo pritožbo, ki jo je zoper to sodbo vložila družba Praxair.

18 Družba Praxair je pri Conseil d'État (državni svet, Francija) 25. aprila 2016 vložila kasacijsko pritožbo. Ta družba je navedla več razlogov glede skladnosti CSPE s pravom Unije, zlasti z Direktivo 92/12.

19 V teh okoliščinah je Conseil d'État (državni svet) prekinil odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložil ta vprašanja:

„1. Če država članica po začetku veljavnosti Direktive [2003/96] najprej ni sprejela nobene določbe o uvedbi trošarine na porabo električne energije, temveč je ohranila prej uveden posredni davek na to porabo in lokalne dajatve:

– ali je treba združljivost zadevnega davka z [direktivama 92/12 in 2003/96] presojati glede na pogoje iz člena 3(2) Direktive [92/12] za obstoj ‚drugega posrednega davka', in sicer, da imajo davki enega ali več posebnih namenov in da se spoštujejo določena pravila o obdavčitvi, ki se uporabljajo za trošarino ali [DDV]?

– ali je ohranitev ‚drugega posrednega davka' mogoča samo ob usklajeni trošarini in, nazadnje, ali se lahko v tem primeru sporni prispevek šteje za tako trošarino, katere združljivost z navedenima direktivama bi bilo torej treba presojati glede na celoto pravil o uskladitvi, ki jih določata?

2. Ali je treba za prispevek, ki se obračuna na porabo električne energije, pri čemer so prejemki iz tega naslova hkrati namenjeni financiranju stroškov v zvezi s proizvodnjo električne energije iz obnovljivih virov in soproizvodnje ter geografski tarifni izravnavi in znižanju cen električne energije za gospodinjstva v negotovem položaju, šteti, da ima posebne namene v smislu določb člena 3(2) [Direktive 92/12], povzetih v členu 1(2) [Direktive 2008/118]?

3. Če se lahko samo nekateri nameni štejejo za posebne v smislu navedenih določb, ali lahko zavezanci vseeno zahtevajo vračilo celotnega spornega prispevka ali samo delno vračilo glede na delež celotnih stroškov, financiranih na njegovi podlagi, ki ne ustreza posebnemu namenu?

4. Če ureditev [CSPE] glede na odgovor na prejšnja vprašanja v celoti ali delno ni združljiva s pravili o obdavčitvi električne energije v okviru prava Unije, ali je treba drugi pododstavek člena 18(10) [Direktive 2003/96] razlagati tako, da do 1. januarja 2009 upoštevanje najnižjih ravni obdavčitve, ki jih določa navedena direktiva, pomeni edino obveznost [Francoske republike] med pravili o obdavčitvi električne energije v okviru prava Unije?"

Vprašanja za predhodno odločanje

Četrto vprašanje

20 Predložitveno sodišče s četrtim vprašanjem, ki ga je treba obravnavati najprej, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 18(10), drugi pododstavek, Direktive 2003/96 razlagati tako, da je bilo do 1. januarja 2009 med pravili o obdavčitvi električne energije, ki jih določa pravo Unije, spoštovanje najnižjih ravni obdavčitve, predpisanih s to direktivo, edina obveznost Francoske republike.

21 Treba je opozoriti, da je bilo s členom 3 Direktive 2003/96 področje uporabe Direktive 92/12 razširjeno na električno energijo. V skladu s členom 28(1) in (2) Direktive 2003/96 je rok za prenos te direktive potekel 31. decembra 2003, tako da je navedena direktiva začela veljati 1. januarja 2004.

22 Vendar je člen 18(10), drugi pododstavek, Direktive 2003/96 določal prehodno obdobje do 1. januarja 2009, da bi Francoski republiki omogočil, da svojo davčno ureditev za električno energijo prilagodi tej direktivi. Ta določba je predpisovala, da mora do tega datuma ta država članica upoštevati „splošne veljavne povprečne lokalne ravni obdavčitve za električno energijo“ za oceno spoštovanja minimalnih stopenj, določenih v tej direktivi. Francoska republika je morala torej 1. januarja 2009 svojo davčno ureditev električne energije uskladiti z določbami Direktive 2003/96.

23 Glede na zgornje preudarke je treba na četrto vprašanje odgovoriti, da je treba člen 18(10), drugi pododstavek, Direktive 2003/96 razlagati tako, da je bilo do 1. januarja 2009 med pravili obdavčitve električne energije, ki jih določa pravo Unije, spoštovanje najnižjih ravni obdavčitve, določenih s to direktivo, edina obveznost, ki jo je imela Francoska republika.

Prvo vprašanje

24 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu najprej sprašuje, ali je treba člen 3(2) Direktive 92/12 razlagati tako, da ohranitev drugega posrednega davka predpostavlja uvedbo usklajene trošarine in nato, ali je mogoče davek, kot je ta iz postopka v glavni stvari, šteti za tako trošarino oziroma ali je njegovo združljivost z direktivama 92/12 in 2003/96 po potrebi treba presojati glede na merila iz člena 3(2) Direktive 92/12 za obstoj drugih posrednih davkov za posebne namene.

25 Glede prvega dela prvega vprašanja je treba opozoriti, da člen 3(2) Direktive 92/12 določa, da se električna energija lahko obdavči z drugimi posrednimi davki za posebne namene, če so ti davki v skladu z davčnimi pravili, ki se uporabljajo za trošarine ali DDV.

26 Vendar nič v Direktivi 92/12 ne omogoča sklepanja, da je v okviru sistema obdavčitve porabe električne energije, ki je bil vzpostavljen v Evropski uniji, možnost držav članic, da uvedejo druge posredne davke, pogojena z uvedbo usklajene trošarine.

27 Poleg tega je namen člena 3(2) Direktive 92/12, ki ga je vstavil Svet Evropske unije, upoštevanje raznovrstnosti davčnih tradicij držav članice na tem področju, zlasti pogosto uporabo posrednih davkov za izvrševanje neproračunskih politik (glej v tem smislu sodbo z dne 24. februarja 2000, Komisija/Francija, C-434/97, EU:C:2000:98, točka 18).

28 Člena 3(2) Direktive 92/12 torej ni mogoče razlagati tako, da pogojuje veljavnost drugih posrednih davkov na električno energijo, ki jih države članice morebiti ohranijo v veljavi ali uvedejo.

29 Glede drugega dela prvega vprašanja je treba opozoriti, da je Sodišče v sodbi z dne 25. oktobra 2012, Komisija/Francija (C-164/11, neobjavljena, EU:C:2012:665), presodilo, da Francoska republika ob izteku roka, določenega v obrazloženem mnenju, ki ga je tej državi članici poslala Komisija, in sicer 22. maja 2010, ni spoštovala svojih obveznosti na področju prenosa Direktive 2003/96.

30 Francoska republika je poleg tega priznala, da do tega datuma ni sprejela potrebnih ukrepov za prenos določb Direktive 2003/96, ki je bila pozneje prenesena z zakonom št. 2010-1488 (glej v tem smislu sodbo z dne 25. oktobra 2012, Komisija/Francija, C-164/11, neobjavljena, EU:C:2012:665, točka 22).

31 Člen 37 zakona št. 2003-8, s katerim je bil uveden CSPE, pa je ob vložitvi tožbe zaradi neizpolnitve, ki je bila podlaga za to sodbo, že veljal. Sodišče je ugotovilo, Francoska republika pa je priznala, da na ta dan ta država članica ni spremenila svojega sistema obdavčitve električne energije za to, da bi bila uvedena usklajena trošarina na električno energijo, zato CSPE ni mogoče šteti za tako trošarino.

32 Skladnost CSPE z direktivama 92/12 in 2003/96 je torej treba presojati z vidika meril, določenih v členu 3(2) Direktive 92/12 za obstoj drugih posrednih davkov za posebne namene.

33 Ob upoštevanju zgornjih preudarkov je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 3(2) Direktive 92/12 razlagati tako, da uvedba drugega posrednega davka na električno energijo ni pogojena z uvedbo usklajene trošarine in da je treba, ker davek, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ni taka trošarina, njegovo skladnost z direktivama 92/12 in 2003/96 presojati glede na pogoje iz člena 3(2) Direktive 92/12 za obstoj drugih posrednih davkov za posebne namene.

Drugo vprašanje

34 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 3(2) Direktive 92/12 razlagati tako, da je davek, kot je ta iz postopka v glavni stvari, mogoče opredeliti kot „drug posredni davek“.

35 V zvezi s tem je treba spomniti, da člen 3(2) Direktive 92/12 državam članicam dopušča, da uvedejo ali ohranijo drug posredni davek kot je trošarina, uvedena s to direktivo, če ta davek uresničuje poseben namen in če je v skladu z davčnimi pravili, ki se uporabljajo za trošarino in DDV, glede določanja davčne osnove, izračunavanja davka, davčne obveznosti in davčnega nadzora (glej v tem smislu sodbo z dne 27. februarja 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, točka 21).

36 Ta dva pogoja, katerih cilj je izogibanje dodatnim posrednim davkom, ki bi neupravičeno ovirali trgovino, sta, kot je razvidno iz samega besedila te določbe, kumulativna (sodba z dne 27. februarja 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, točka 22).

37 Kar zadeva prvi pogoj, je iz sodne prakse Sodišča razvidno, da je poseben namen v smislu člena 3(2) Direktive 92/12 tisti namen, ki ni zgolj proračunski (sodbe z dne 24. februarja 2000, Komisija/Francija, C-434/97, EU:C:2000:98, točka 19; z dne 9. marca 2000, EKW in Wein & Co, C-437/97, EU:C:2000:110, točka 31, ter z dne 27. februarja 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, točka 23).

38 Da bi se štelo, da ima poseben namen v smislu navedene določbe, mora biti namreč cilj samega davka uresničitev zatrjevanega posebnega namena. Za to bi šlo zlasti v primeru, če bi se moral prihodek od tega davka obvezno porabiti za znižanje okoljskih stroškov, ki so specifično povezani s porabo električne energije, ki je obdavčena s tem davkom, ter za spodbujanje ozemeljske in socialne kohezije, tako da obstaja neposredna povezava med porabo prihodkov in namenom zadevnega davka (glej v tem smislu sodbi z dne 27. februarja 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, točka 30, in z dne 5. marca 2015, Statoil Fuel & Retail, C-553/13, EU:C:2015:149, točka 41).

39 Ker pa je vnaprej določena namembnost prihodkov od davka le stvar notranjega načina organizacije proračuna države članice, kot taka ne more biti zadosten pogoj v zvezi s tem, saj se lahko vsaka država članica ne glede na to, kateremu namenu sledi, odloči, da prihodek od davka nameni financiranju določenih izdatkov (glej v tem smislu sodbo z dne 27. februarja 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, točka 29).

40 V zvezi s tem iz predložitvene odločbe izhaja, prvič, da je bil namen CSPE financiranje okoljskih ciljev s plačilom dodatnih stroškov, ki izhajajo iz obveznosti dobaviteljev, da kupijo električno energijo, pridobljeno iz obnovljivih virov energije in soproizvodnje. Drugič, cilj CSPE je bil financiranje namenov ozemeljske in socialne kohezije z nadomestitvijo dodatnih stroškov proizvodnje na območjih, ki niso povezana z metropolitanskim celinskim omrežjem, financiranje izgube prejemkov in dodatnih upravljavskih stroškov, ki jih imajo dobavitelji električne energije zaradi posebnega določanja cen električne energije, ki se šteje za „osnovno življenjsko potrebščino“, in financiranje udeležbe teh dobaviteljev v sistemu, uvedenem v podporo osebam v negotovih razmerah. Tretjič, namen CSPE je bil financiranje stroškov, ki so bili neločljivo povezani z upravnim delovanjem Mediateur national de l’énergie (nacionalni mediator za energijo) in Caisse de dépôts et consignations pour la gestion (v nadaljevanju: Caisse des dépôts) zaradi upravljanja CSPE.

41 Iz elementov, s katerimi razpolaga Sodišče, ravno tako izhaja, da je bil znesek CSPE določen vnaprej glede na ocene operaterjev, kar zadeva strošek uresničevanja namenov tega prispevka. Te napovedi so operaterji posredovali Commission de régulation de l’énergie (komisija za regulacijo energije), ki je na podlagi teh napovedi količinsko opredelila znesek stroškov javne službe, katerih kritje je bil cilj tega prispevka, in svoj predlog posredovala vladi najkasneje do 15. oktobra leta pred letom obdavčitve. Potem je moral minister, pristojen za energijo, vsako leto pred 31. decembrom določiti znesek prispevka, ki se uporablja za vsako porabljeno kilovatno uro, zato da prihodki od tega prispevka krijejo vse stroške, ki jih je treba nadomestiti. Poleg tega sredstva, prejeta iz naslova CSPE, niso bila vključena v državni proračun, temveč so se nakazala na poseben račun, odprt pri Caisse des Dépôts, ki je služil le temu, da se nadomestijo stroški nalog javne službe, naloženih operaterjem na področju električne energije, ki so navedene v členu 5 zakona št. 2000-108, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 2003-8.

42 Na prvem mestu je tako treba glede stroškov, ki so neločljivo povezani z upravnim delovanjem nacionalnega mediatorja za energijo in Caisse des dépôts kar zadeva upravljanje CSPE, poudariti, da ti ne uresničujejo nobenega drugega posebnega namena, kot je proračunski, in niso specifično povezani s porabo energije, ampak s splošnim delovanjem sistema, ki je bil vzpostavljen z nacionalno zakonodajo. Takšne splošne izdatke pa je mogoče financirati s prihodki od davkov vseh vrst.

43 Na drugem mestu, kar zadeva namena ozemeljske in socialne kohezije, ki se uresničujeta s CSPE, in sicer geografska tarifna izravnava in znižanje cene električne energije za gospodinjstva v negotovih razmerah, gre za namena, ki se običajno financirata iz državnega proračuna in na podlagi katerih ni mogoče šteti, da ta davek uresničuje poseben namen.

44 Zato, čeprav je zadevna nacionalna zakonodaja določala mehanizem vnaprej določene namembnosti prihodkov od CSPE, kot je bilo navedeno v točki 41 te sodbe, za financiranje med drugim teh upravnih nalog in teh namenov ozemeljske in socialne kohezije, ostaja dejstvo, da se z njimi ne uresničuje noben poseben namen v smislu člena 3(2) Direktive 92/12.

45 Na tretjem mestu, kar zadeva okoljski namen, ki se uresničuje s CSPE, kot je generalni pravobranilec navedel v točki 71 sklepnih predlogov, s CSPE se spodbuja proizvodnja električne energije iz obnovljivih virov in s soproizvodnjo, tako da se prispeva k njihovemu financiranju, s čimer se z njim zagotavlja uresničitev zatrjevanega posebnega namena. Med okoljskim namenom, ki se uresničuje s tem prispevkom, in zmanjšanjem negativih učinkov porabe električne energije za okolje torej obstaja neposredna zveza.

46 Zato se s CSPE, kar zadeva njegov okoljski cilj, uresničuje poseben namen.

47 Glede drugega od pogojev, navedenih v točki 35 te sodbe, je treba preveriti, ali so bila s CSPE spoštovana davčna pravila, ki se uporabljajo za trošarino ali DDV, glede določanja davčne osnove, izračunavanja davka, davčne obveznosti in davčnega nadzora, v skladu s členom 3(2) Direktive 92/12.

48 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da ta določba od držav članic ne zahteva spoštovanja vseh pravil glede trošarin in DDV na področju določanja davčne osnove, izračunavanja davka, davčne obveznosti in davčnega nadzora. Zadostuje namreč, da so posredni davki za posebne namene v tem pogledu skladni s splošno sistematiko ene ali druge take tehnike obdavčenja, kot sta organizirani z zakonodajo Skupnosti (sodba z dne 24. februarja 2000, Komisija/Francija, C-434/97, EU:C:2000:98, točka 27).

49 Kot je poudaril generalni pravobranilec v točki 82 sklepnih predlogov, struktura CSPE ne ustreza tisti za DDV, ker znesek CSPE ni sorazmeren s ceno proizvoda, ki je z njim obdavčen, saj se izračuna od količine porabljene električne energije, in ker se CSPE pobere ob potrošnji električne energije, in ne v vseh fazah proizvodnje in distribucije, kot to velja za DDV. Zato je treba preučiti podobnosti med pravili obdavčenja za CSPE in pravili za trošarine.

50 Prvič, kar zadeva določanje davčne osnove in izračun davka, je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da je bil znesek CSPE, kot to velja za trošarine, izračunan glede na porabljene kilovate.

51 Drugič, kar zadeva nastanek obveznost plačila CSPE, ta, kot člen 6(1) Direktive 92/12 določa za trošarine, nastopi ob sprostitvi električne energije v porabo.

52 Tretjič, kar zadeva davčni nadzor, so na podlagi zadevne francoske zakonodaje dobavitelji električne energije pobirali CSPE, ki je bil potem nakazan Caisse des dépôts in ponovno razdeljen različnim dobaviteljem. Vendar je pobiranje tega prispevka nadziral javni organ prek komisije za regulacijo energije, spori, povezani s tem pobiranjem, pa so bili v pristojnosti upravnih sodišč, kot je to določeno na področju posrednih davkov.

53 Zato se ob upoštevanju elementov, s katerimi razpolaga Sodišče, izkaže, da so bila s CSPE spoštovana davčna pravila, ki se uporabljajo za trošarino, in tako izpolnjen drugi pogoj, določen v členu 3(2) Direktive 92/12, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.

54 Glede na prej navedene preudarke je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 3(2) Direktive 92/12 razlagati tako, da je davek, kot je ta iz postopka v glavni stvari, mogoče opredeliti kot „drug posredni davek“ glede na njegov okoljski namen, ki je financiranje dodatnih stroškov, povezanih z obveznostjo nakupa zelene energije, to pa ne velja za njegove namene ozemeljske in socialne kohezije, kot sta geografska tarifna izravnava in znižanje cene električne energije za gospodinjstva v negotovih razmerah in njegove čisto upravne namene, zlasti financiranje stroškov, ki so neločljivo povezani z upravnim delovanjem javnih organov in institucij, kot sta nacionalni mediator za energijo in Caisse des Dépôts, s pridržkom, da predložitveno sodišče preveri spoštovanje davčnih pravil, ki veljajo za trošarine.

Tretje vprašanje

55 Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba v primeru, da je samo nekatere uresničevane namene mogoče opredeliti kot posebne v smislu člena 3(2) Direktive 92/12, pravo Unije razlagati tako, da lahko davkoplačevalci vseeno zahtevajo vračilo celotnega zadevnega prispevka ali samo njegov del glede na delež, ki ga imajo prispevki, ki ne ustrezajo posebnemu namenu, v celotnih odhodkih, ki se financirajo s CSPE.

56 Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je pravica do vračila dajatev, ki jih je država članica pobrala v nasprotju s pravili prava Unije, posledica in dopolnilo pravic, ki jih pravnim subjektom zagotavljajo določbe prava Unije, kakor jih je razložilo Sodišče. Države članice morajo torej načeloma povrniti dajatve, pobrane v nasprotju s pravom Unije (sodba z dne 19. julija 2012, Littlewoods Retail in drugi, C-591/10, EU:C:2012:478, točka 24 in navedena sodna praksa).

57 Sodišče je tudi razsodilo, da se edina izjema od pravice do povračila dajatev, pobranih s kršitvijo prava Unije, nanaša na primer, v katerem je davčni zavezanec nedolgovano terjatev neposredno prevalil na kupca (sodba z dne 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, točka 74).

58 Ob upoštevanju odgovora na drugo vprašanje in pod pogojem, da zneskov, ki so bili neupravičeno plačani iz naslova CSPE, tožeča stranka iz postopka v glavni stvari kot končni potrošnik električne energije ni neposredno prevalila na svoje lastne stranke, kar mora preveriti predložitveno sodišče, ta lahko zahteva vračilo teh zneskov v sorazmerju deleža dohodkov od CSPE, ki so bili namenjeni za financiranje namenov ozemeljske in socialne kohezije ter izključno upravnih namenov, zlasti za upravno delovanje nacionalnega mediatorja za energijo in Caisse des dépôts za upravljanje CSPE.

59 Poleg tega lahko tožeča stranka iz postopka v glavni stvari v skladu z odgovorom na četrto vprašanje zahteva vračilo teh zneskov le od 1. januarja 2009, ko so učinki direktive 2003/96 postali obvezni za Francosko republiko.

60 Glede na zgornje preudarke je treba na tretje vprašanje odgovoriti, da je treba pravo Unije razlagati tako, da lahko zadevni davkoplačevalci zahtevajo delno vračilo davka, kot je ta iz postopka v glavni stvari, v sorazmerju deleža prihodkov od tega davka, ki je bil namenjen za neposebne namene, pod pogojem, da ti davkoplačevalci tega davka niso prevalili na svoje stranke, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

Stroški

61 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

1. **Člen 18(10), drugi pododstavek, Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije je treba razlagati tako, da je bilo do 1. januarja 2009 med pravili obdavčitve električne energije, ki jih določa pravo Unije, spoštovanje najnižjih ravni obdavčitve, določenih s to direktivo, edina obveznost, ki jo je imela Francoska republika.**

2. **Člen 3(2) Direktive Sveta 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov je treba razlagati tako, da uvedba drugega posrednega davka na električno energijo ni pogojena z uvedbo usklajene trošarine in da je treba, ker davek, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ni taka trošarina, njegovo skladnost z direktivama 92/12 in 2003/96 presojati glede na pogoje iz člena 3(2) Direktive 92/12 za obstoj drugih posrednih davkov za posebne namene.**

3. **Člen 3(2) Direktive 92/12 je treba razlagati tako, da je davek, kot je ta iz postopka v glavni stvari, mogoče opredeliti kot „drug posredni davek“ glede na njegov okoljski namen, ki je financiranje dodatnih stroškov, povezanih z obveznostjo nakupa zelene energije, to pa ne velja za njegove namene ozemeljske in socialne kohezije, kot sta geografska tarifna izravnava in znižanje cene električne energije za gospodinjstva v negotovih razmerah, in njegove čisto**

upravne namene, zlasti, financiranje stroškov, ki so neločljivo povezani z upravnim delovanjem javnih organov in institucij, kot sta nacionalni mediator za energijo in Caisse des Dépôts et consignations, s pridržkom, da predložitveno sodišče preveri spoštovanje davčnih pravil, ki veljajo za trošarine.

4. **Pravo Unije je treba razlagati tako, da lahko zadevni davkoplačevalci zahtevajo delno vračilo davka, kot je ta iz postopka v glavni stvari, v sorazmerju deleža prihodkov od tega davka, ki je bil namenjen za neposebne namene, pod pogojem, da ti davkoplačevalci tega davka niso prevalili na svoje stranke, kar mora preveriti predložitveno sodišče.**

Podpisi