Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 12 april 2018 *

”Begäran om förhandsavgörande – Miljö – Direktiv 2003/87/EG – System för handel med utsläppsrätter för växthusgaser – Mål – Gratis tilldelning av utsläppsrätter – Nationell lagstiftning som beskattar överförda och outnyttjade utsläppsrätter”

I mål C-302/17,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Krajský súd v Bratislave (Regionala domstolen i Bratislava, Slovakien) genom beslut av den 15 februari 2017, som inkom till domstolen den 24 maj 2017, i målet

**PPC Power a.s.**

mot

**Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**

**Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,**

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C.G. Fernlund samt domarna J.C. Bonichot och E. Regan (referent),

generaladvokat: H. Saugmandsgaard Øe,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– PPC Power a.s., genom Škubla, advokát,

– Slovakiens regering, genom M. Kianička, i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom J.-F. Brakeland, A. Tokár och A. C. Becker, samtliga i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: slovakiska.

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

## Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG (EUT L 275, 2003, s. 32).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan PPC Power a.s. och Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (skattemyndigheten för vissa skattskyldiga personer, Slovakien) angående förskottsbetalning av skatt på utsläppsrätter som tilldelats gratis och som inte har utnyttjats eller har överlåtits.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

3 Skälen 5 och 20 i direktiv 2003/87 har följande lydelse:

”(5) Gemenskapen och dess medlemsstater har enats om att gemensamt fullgöra sina åtaganden att minska de antropogena utsläppen av växthusgaser enligt Kyotoprotokollet, i enlighet med [rådets beslut 2002/358/EG av den 25 april 2002 om godkännande, på Europeiska gemenskapens vägnar, av Kyotoprotokollet till Förenta nationernas ramkonvention om klimatförändringar, och gemensamt fullgörande av åtaganden inom ramen för detta (EGT L 130, 2002, s. 1)]. Detta direktivs syfte är att bidra till ett effektivare fullgörande av Europeiska gemenskapens och dess medlemsstaters åtaganden, genom en effektiv europeisk marknad för utsläppsrätter för växthusgaser, med minsta möjliga försvagning av ekonomisk utveckling och sysselsättning.

…

(20) Detta direktiv syftar till att uppmuntra till användning av mer energieffektiv teknik, bland annat kraftvärme, som ger mindre utsläpp per produktionsenhet, medan Europaparlamentets och rådets direktiv om främjande av kraftvärme på grundval av efterfrågan på nyttiggjord värme på den inre marknaden för energi kommer att specifikt främja kraftvärme.”

4 Artikel 1 i direktivet, med rubriken ”Syfte”, har följande lydelse:

”Genom detta direktiv införs ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen (nedan kallat gemenskapens system), vilket syftar till att på ett kostnadseffektivt och ekonomiskt effektivt sätt minska utsläppen av växthusgaser.”

5 Artikel 3 i direktivet, med rubriken ”Definitioner”, har följande lydelse i led f:

”*verksamhetsutövare*: varje person som driver eller har ett bestämmande inflytande över en anläggning eller, där detta föreskrivs i nationell lagstiftning, den som har givits rätten att fatta avgörande ekonomiska beslut med avseende på anläggningens tekniska funktionssätt.”

6 I artikel 10 i direktivet, med rubriken ”Fördelningsmetod”, föreskrivs följande:

”För den treårsperiod som börjar den 1 januari 2005 skall medlemsstaterna fördela minst 95 % av utsläppsrätterna gratis. För den femårsperiod som börjar den 1 januari 2008 skall medlemsstaterna fördela minst 90 % av utsläppsrätterna gratis.”

### *Slovakisk rätt*

7 Lag nr 548/2010 ändrades genom lag nr 595/2003 om inkomstskatt, genom införandet av en ny förmögenhetsskatt för utsläppsrätter som gratis tilldelats den skattskyldige på ett konto i registret för utsläppsrätter för åren 2011 och 2012.

8 I lag nr 548/2010 infördes en artikel 51b, med rubriken ”Skatt på utsläppsrätter”, i vilken följande föreskrevs:

”1) När det gäller skatt på utsläppsrätter avses med:

a) *skattskyldig*: den person som är skyldig att delta i systemet för handel med utsläppsrätter och som bedriver verksamhet i enlighet med särskilda bestämmelser, eller som har varit en sådan deltagare endast under en del av det aktuella kalenderåret,

b) *registrerade utsläppsrätter*: utsläppsrätter för växthusgaser som har fördelats gratis och registrerats på den skattskyldige i enlighet med särskilda bestämmelser för det aktuella kalenderåret, däribland utsläppsrätter som har förvärvats från en annan skattskyldig person genom förvärv av ett företag eller en del av därav, apportegendom till företaget eller en del därav, fusion eller delning av bolag eller handelskooperativ, vilka denne andre skattskyldige har förvärvat gratis i enlighet med särskilda bestämmelser under det aktuella kalenderåret.

c) *konsumerade utsläppsrätter*: utsläppsrätter för växthusgaser och certifierade utsläppsminskningsenheter (CER) som har överlämnats av den skattskyldige i enlighet med särskilda bestämmelser under det aktuella kalenderåret.

d) *överlåtna utsläppsrätter*: utsläppsrätter för växthusgaser som har överlåtits av den skattskyldige i enlighet med särskilda bestämmelser under det aktuella kalenderåret på grundval av de utsläppsrätter som har registrerats under nämnda kalenderår, med undantag av de utsläppsrätter som har överlåtits till en annan skattskyldig genom överlåtelse av ett företag eller en del därav, apportegendom i företaget eller en del därav, fusion eller delning av bolag eller handelskooperativ; pantförskrivning av registrerade utsläppsrätter från den skattskyldige gäldenären och återöverlåtelse av dessa från den skattskyldige borgenären utgör inte överlåtelse av utsläppsrätter för det fall nämnda transaktion sker mellan samma personer, för samma belopp och för samma enheter senast det datum då utsläppsrätterna överlämnas till förvaltaren av registret enligt speciallagstiftningen under det aktuella kalenderåret.

e) *outnyttjade utsläppsrätter under det aktuella kalenderåret*: utsläppsrätter som har registrerats under det aktuella kalenderåret efter avdrag av de utsläppsrätter som har utnyttjats under det aktuella kalenderåret, insparade utsläppsrätter som har beräknats i enlighet med särskilda bestämmelser och utsläppsrätter som har överlåtits under det aktuella kalenderåret; bland outnyttjade utsläppsrätter räknas inte utsläppsrätter som har registrerats under det aktuella kalenderåret och har överlåtits till en annan skattskyldig genom överlåtelse av ett företag eller en del av därav, apportegendom i företaget eller en del därav, fusion eller delning av bolag eller handelskooperativ.

2) Föremålet för skatten på utsläppsrätter är utsläppsrätter som registrerades åren 2011 och 2012.

3) Beskattningsunderlaget för skatten på utsläppsrätter fastställs till summan av det resultat som uppkommer genom att de överlåtna utsläppsrätterna under varje kalendermånad multipliceras med utsläppsrätternas genomsnittliga marknadspris under kalendermånaden före den månad då överlåtelsen skett och det resultat som uppkommer genom att de oanvända utsläppsrätterna multipliceras med utsläppsrätternas genomsnittliga marknadspris under det aktuella kalenderåret.

…

5) Skattesatsen på utsläppsrätter motsvarar 80 procent av beskattningsunderlaget för skatten på utsläppsrätter som har beräknats enligt punkterna 3 och 4.

…

8) För år 2011 betalar den skattskyldige senast den 30 juni och den 31 december 2011 halvårsvisa förskott på skatten på utsläppsrätter, vilka motsvarar hälften av den förväntade skatten. Den skattskyldige beräknar den förväntade skatten genom att tillämpa satsen i punkt 5 på det resultat som uppkommer genom att utsläppsrätternas genomsnittliga marknadspris under år 2010 multipliceras med de utsläppsrätter som registrerats för år 2011 efter avdrag av de utsläppsrätter som faktiskt har utnyttjats under år 2010 och de insparade utsläppsrätter som har beräknats i enlighet med särskilda bestämmelser.

9) Den skattskyldige betalar senast den 30 juni och den 31 december 2012 halvårsvisa förskott på skatten på utsläppsrätter för år 2012, vilka motsvarar hälften av den beräknade skatten på utsläppsrätter enligt den inlämnade deklarationen för år 2011.

…

12) [Republiken Slovakiens finansministerium] offentliggör utsläppsrätternas genomsnittliga värde för varje kalendermånad och varje kalenderår på sin webbplats.”

## Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

9 Republiken Slovakien har i sin rättsordning infört en skatt på utsläppsrätter med verkan från och med den 1 januari 2011. Underlaget för denna skatt var antingen värdet av de överlåtna utsläppsrätterna, det vill säga de utsläppsrätter som tilldelats den skattskyldige och som denne därefter överfört, eller värdet av outnyttjade utsläppsrätter, det vill säga de utsläppsrätter som inte hade överlämnats för att täcka de faktiska utsläppen. Värdena av såväl de överlåtna som de outnyttjade utsläppsrätterna fastställdes i enlighet med det genomsnittliga marknadspriset för utsläppsrätter. Skatten togs ut för åren 2011 och 2012 och uppgick till 80 procent.

10 Skatt förföll till betalning påföljande år, men under det berörda budgetåret förföll två förskottsbetalningar vilka beräknades på grundval av det uppskattade skattebeloppet.

11 Den 30 juni 2012 togs skatten bort.

12 PPC Power begärde att skattemyndigheten för vissa skattskyldiga personer skulle sänka beloppet för 2011 års förskottsbetalning till noll. Till stöd för sin begäran gjorde sökanden i det nationella målet gällande att skattemyndigheten var skyldig att inte tillämpa den nationella lagstiftningen på grund av bristande konformitet med EU-rätten.

13 Skattemyndigheten för vissa skattskyldiga personer avslog denna begäran och fastställde det belopp som PPC Power skulle betala in i förskott till 300 000 euro för första halvåret 2011. PPC Power betalade detta belopp och begärde samtidigt återbetalning av detsamma med motiveringen att beskattningen av utsläppsrätter strider mot unionsrätten. Skattemyndigheten för vissa skattskyldiga personer avslog denna begäran om återbetalning.

14 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Republiken Slovakiens skatteförvaltning) ogillade sökandens överklagande av beslutet från skattemyndigheten för vissa skattskyldiga personer. Genom ett annat beslut från skattemyndigheten för vissa skattskyldiga personer anmodades PPC Power att göra en förskottsbetalning av skatt till ett belopp av 300 000 euro för det andra halvåret 2011.

15 Sökanden i det nationella målet väckte därför talan vid Krajský súd Bratislava (Regionala domstolen i Bratislava, Slovakien), mot dels beslutet av Republiken Slovakiens skatteförvaltning att avslå begäran om återbetalning av den i förskott inbetalda skatten för det första halvåret 2011, dels beslutet från skattemyndigheten för vissa skattskyldiga personer i vilket beloppet för förskottsbetalningen av skatten för det andra halvåret 2011 fastställdes till 300 000 euro.

16 Det är mot denna bakgrund som Krajský súd Bratislava (Regionala domstolen i Bratislava) beslutade att vilandeförklara målet och hänskjuta följande fråga till EU-domstolen för förhandsavgörande:

”Ska syftena med och principerna i direktiv 2003/87 …, det vill säga (i) syftet att minska utsläppen tack vare de tekniska framstegen (artikel 1 samt skälen 2 och 20), (ii) syftet att bevara ekonomisk utveckling och den inre marknadens integritet samt undvika snedvridning av konkurrensen (skälen 5 och 7), (iii) syftet att säkerställa finansiellt och ekonomiskt fördelaktiga villkor för att minska utsläppen (artikel 1), rättssäkerhetsprincipen i förhållande till verksamhetsutövare i den mening som avses i artikel 3 f, med hänsyn tagen till att verksamhetsutövare enligt artikel 9 [i direktiv 2003/87] har rätt att förvänta sig att den nationella fördelningsplanen förblir oförändrad åtminstone från och med 18 månader innan den aktuella perioden börjar (det vill säga åtminstone från den 30 juni 2006 med avseende på perioden 2008–2012), (iv) kravet angående gratis fördelning av utsläppsrätter (artikel 10) och (v) rätten för de personer som avses i artikel 13.3 andra stycket [i direktiv 2003/87] att få utfärdat utsläppsrätter som ersätter utsläppsrätter som har innehafts av dessa personer men som medlemsstaterna [inte] har annullerat i enlighet med artikel 13.3 första stycket [i direktiv 2003/87], tolkas så, att de utgör hinder för nationella bestämmelser i en medlemsstat enligt vilka verksamhetsutövare i den mening som avses i artikel 3 f i direktivet, vilka är skattskyldiga inom denna medlemsstats territorium, ska betala en särskild skatt (i) vars rättsliga grund består i att skatten läggs på förvaltningen av utsläppsrätter (i händelse av utebliven användning och försäljning) oberoende av huruvida verksamhetsutövaren på grund av denna förvaltning erhåller en fördel, (ii) när dessa utsläppsrätter har fördelats till dessa verksamhetsutövare på grundval av den nationella fördelningsplan som medlemsstaten har ingett till Europeiska kommissionen för perioden 2008–2012 i enlighet med artikel 9 i [direktiv 2003/87] (det vill säga att denna plan har anmälts till Europeiska kommissionen och medlemsstaterna i enlighet med artikel 9.1 i direktivet och inte har avslagits av Europeiska kommissionen med stöd av artikel 9.3 i [direktiv 2003/87]), i vilken plan det i enlighet med artikel 10 i [direktiv 2003/87] fastställs att alla utsläppsrätter för den femårsperiod som börjar den 1 januari 2008 ska fördelas gratis, (iv) där satsen för denna skatt motsvarar 80 procent av beskattningsunderlaget för skatten på utsläppsrätter, vilket fastställs av summan av de resultat som uppkommer genom att de överlåtna (sålda) utsläppsrätterna under varje kalendermånad multipliceras med utsläppsrätternas genomsnittliga marknadspris under kalendermånaden före den månad då överlåtelsen har skett och det resultat som uppkommer genom att de oanvända utsläppsrätterna multipliceras med utsläppsrätternas genomsnittliga marknadspris under det aktuella kalenderåret, och (v) där de genomsnittliga marknadspriserna beräknas utifrån det enkla aritmetiska medelvärdet för priserna för dagens sista börstransaktion (det vill säga att skatten inte beror på utsläppsrätternas faktiska försäljningspris)?”

**Prövning av tolkningsfrågan**

17 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida direktiv 2003/87 ska tolkas så, att det utgör hinder för en nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i det nationella målet, enligt vilken det påförs en skatt på 80 procent av värdet av de utsläppsrätter för växthusgaser som fördelats gratis och som har sålts eller inte utnyttjats av företag som omfattas av systemet för handel med utsläppsrätter för växthusgaser.

18 Såsom framgår av artikel 1 i direktiv 2003/87 införs genom detta direktiv ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser, vilket syftar till att på ett kostnadseffektivt och ekonomiskt effektivt sätt minska dessa utsläpp.

19 Enligt artikel 10 i direktiv 2003/87 ska medlemsstaterna, för den femårsperiod som börjar den 1 januari 2008, fördela minst 90 procent av utsläppsrätterna gratis.

20 Gratis tilldelning av utsläppsrätter är en tillfällig åtgärd för att bolag inte ska tappa i konkurrenskraft på grund av att det införs ett system för handel med utsläppsrätter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2013, Iberdrola m.fl., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 och C-640/11, EU:C:2013:660, punkt 45).

21 Det finns emellertid inte någon bestämmelse i direktiv 2003/87 som uttryckligen begränsar rätten för medlemsstaterna att anta åtgärder som är ägnade att påverka de ekonomiska effekterna av användningen av sådana utsläppsrätter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2013, Iberdrola m.fl., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 och C-640/11, EU:C:2013:660, punkt 28, och dom av den 26 februari 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punkt 19).

22 Domstolen har således slagit fast att medlemsstaterna i princip kan bestämma hur värdet av de utsläppsrätter som producenterna tilldelats gratis övervältras på konsumenterna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2013, Iberdrola m.fl., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 och C-640/11, EU:C:2013:660, punkt 29, och dom av den 26 februari 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punkt 20).

23 Antagandet av sådana åtgärder får emellertid inte motverka syftena med direktiv 2003/87 (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2013, Iberdrola m.fl., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 och C-640/11, EU:C:2013:660, punkt 30, och dom av den 26 februari 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punkt 21).

24 I detta avseende påpekar domstolen att direktiv 2003/87, för att uppnå syftet att på ett kostnadseffektivt och ekonomiskt effektivt sätt minska utsläppen av växthusgaser, utgår från det ekonomiska värdet av utsläppsrätter för att förmå företagen att minska sina utsläpp och inför därigenom ett system med handel med utsläppsrätter. Bolagen kan på så sätt utnyttja de utsläppsrätter som de har tilldelats eller sälja dem till deras marknadspris och således erhålla vinsterna därav (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2013, Iberdrola m.fl., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 och C-640/11, EU:C:2013:660, punkterna 47, 49 och 55).

25 För att systemet ska fungera är det därför nödvändigt att den skatt som tas ut av en medlemsstat på det ekonomiska värdet av dessa utsläppsrätter inte leder till att incitamentet att minska utsläppen av växthusgaser försvagas till den grad att det försvinner helt och hållet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 oktober 2013, Iberdrola m.fl., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 och C-640/11, EU:C:2013:660, punkt 58).

26 Det framgår av handlingarna i målet att den i det nationella målet aktuella slovakiska skatten belastar upp till 80 procent av värdet av de utsläppsrätter för växthusgaser som tilldelats gratis och som inte har utnyttjats eller som har sålts.

27 Genom att på så sätt eliminera praktiskt taget hela det ekonomiska värdet av utsläppsrätterna undergräver skatten det incitament som ligger till grund för EU:s system för handel med utsläppsrätter och eliminerar därmed incitamenten för att främja en minskning av utsläppen av växthusgaser. Eftersom 80 procent av det ekonomiska värdet av utsläppsrätterna omintetgörs förtas företagens incitament att investera i åtgärder för att minska utsläppen och på så sätt erhålla en vinst från försäljning av sina outnyttjade utsläppsrätter.

28 Domstolen konstaterar därför att denna skatt neutraliserar principen om gratis tilldelning av utsläppsrätter för växthusgaser, som föreskrivs i artikel 10 i direktiv 2003/87, och således äventyrar de mål som eftersträvas med detta direktiv.

29 Tolkningsfrågan ska följaktligen besvaras enligt följande: Direktiv 2003/87 ska tolkas så, att det utgör hinder för en nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i det nationella målet, enligt vilken det påförs en skatt på 80 procent av värdet av de utsläppsrätter för växthusgaser som fördelats gratis och som har sålts eller inte utnyttjats av företag som omfattas av systemet för handel med utsläppsrätter för växthusgaser.

## Rättegångskostnader

30 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

**Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG ska tolkas så, att det utgör hinder för en nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i det nationella målet, enligt vilken det påförs en skatt på 80 procent av värdet av de utsläppsrätter för växthusgaser som fördelats gratis och som har sålts eller inte utnyttjats av företag som omfattas av systemet för handel med utsläppsrätter för växthusgaser.**

Underskrifter