HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)

12 aprilie 2018*

„Trimitere preliminară – Mediu – Directiva 2003/87/CE – Sistem de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră – Obiective – Alocare de cote cu titlu gratuit – Reglementare națională care supune unui impozit cotele transferate și neutilizate”

În cauza C-302/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Krajský súd v Bratislave (Curtea Regională din Bratislava, Slovacia), prin decizia din 15 februarie 2017, primită de Curte la 24 mai 2017, în procedura

PPC Power a.s.

împotriva

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din domnul C. G. Fernlund, președinte de cameră, și domnii J.-C. Bonichot și E. Regan (raportor), judecători,

avocat general: domnul H. Saugmandsgaard Øe,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru PPC Power a.s., de M. Škubla, advokát;

– pentru guvernul slovac, de M. Kianička, în calitate de agent;

– pentru Comisia Europeană, de J.-F. Brakeland, de A. Tokár și de A. C. Becker, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

* Limba de procedură: slovaca.

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 1 din Directiva 2003/87/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 13 octombrie 2003 de stabilire a unui sistem de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră în cadrul Comunității și de modificare a Directivei 96/61/CE a Consiliului (JO 2003, L 275, p. 32, Ediție specială, 15/vol. 10, p. 78).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între PPC Power a.s., pe de o parte, și Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (Administrația Fiscală pentru Anumite Persoane Impozabile, Slovacia), pe de altă parte, în legătură cu plata anticipată a impozitului pe cotele de emisie de gaze cu efect de seră alocate cu titlu gratuit care nu au fost utilizate sau care au fost transferate.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Considerentele (5) și (20) ale Directivei 2003/87 au următorul cuprins:

„(5) Comunitatea și statele membre au convenit să își îndeplinească împreună angajamentele de a reduce emisiile antropice de gaze cu efect de seră în temeiul Protocolului de la Kyoto, în conformitate cu Decizia 2002/358/CE [a Consiliului din 25 aprilie 2002 privind aprobarea, în numele Comunității Europene, a Protocolului de la Kyoto la Convenția-cadru a Organizației Națiunilor Unite asupra schimbărilor climatice și îndeplinirea în comun a angajamentelor care decurg din acesta (JO 2002, L 130, p. 1, Ediție specială, 11/vol. 27, p. 220)]. Prezenta directivă are ca obiectiv aducerea unei contribuții la îndeplinirea mai eficientă a angajamentelor Comunității Europene și ale statelor membre prin intermediul unei piețe europene eficiente a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră, în condițiile unei diminuări cât mai reduse a dezvoltării economice și a ocupării forței de muncă.

[…]

(20) Prezenta directivă încurajează utilizarea unor tehnologii eficiente din punct de vedere energetic, inclusiv a tehnologiei combinate de producere a căldurii și energiei electrice, care produc mai puține emisii pe unitatea de producție, iar viitoarea directivă a Parlamentului European și a Consiliului privind promovarea cogenerării bazate pe cererea de căldură utilă pe piața internă a energiei va promova în mod specific tehnologia de producere combinată a căldurii și energiei.”

4 Articolul 1 din această directivă, intitulat „Obiectul”, prevede:

„Prezenta directivă instituie un sistem de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră (denumit în continuare «sistemul comunitar») pentru a promova reducerea emisiilor de gaze cu efect de seră într-un mod rentabil și eficient din punct de vedere economic.”

5 Articolul 3 din directiva menționată, intitulat „Definiții”, prevede la litera (f):

„«operator» înseamnă orice persoană care operează sau controlează o instalație sau, dacă legislația internă prevede astfel, căreia i-a fost delegată o competență economică decisivă asupra funcționării tehnice a instalației.”

6 Potrivit articolului 10 din aceeași directivă, intitulat „Metoda de alocare”:

„Pentru perioada de trei ani care începe la 1 ianuarie 2005, statele membre alocă cel puțin 95 % din cote gratuit. Pentru perioada de cinci ani care începe la 1 ianuarie 2008, statele membre alocă cel puțin 90 % din cote gratuit.”

Dreptul slovac

7 Legea nr. 548/2010 a modificat Legea nr. 595/2003 privind impozitul pe venit prin introducerea unui nou impozit pe avere asupra cotelor de emisie atribuite cu titlu gratuit contribuabilului într-un cont ținut în registrul cotelor de emisie pentru anii 2011 și 2012.

8 Legea nr. 548/2010 a introdus un articol 51b, intitulat „Impozitul pe cotele de emisii”, care prevedea:

„(1) În scopul impozitului pe cotele de emisii, se aplică următoarele definiții:

a) «persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care este ținută să participe la sistemul de comercializare a cotelor de emisie care desfășoară activități în conformitate cu o reglementare specială sau care a participat la un astfel de sistem numai o parte din anul calendaristic de referință;

b) «cote de emisii înregistrate» înseamnă cotele de gaze cu efect de seră alocate cu titlu gratuit și înregistrate în conformitate cu reglementarea specială în favoarea persoanei impozabile în anul calendaristic de referință, inclusiv cotele de emisii dobândite de la o altă persoană impozabilă ca urmare a achiziționării unei întreprinderi sau a unei părți din aceasta, a aportului în natură al unei întreprinderi sau al unei părți a acesteia, a fuziunii sau a divizării unor societăți sau asociații comerciale, pe care acea persoană impozabilă le-a dobândit cu titlu gratuit în conformitate cu o reglementare specială în anul calendaristic de referință;

c) «cote de emisii utilizate» înseamnă cotele de gaze cu efect de seră și unitățile de reducere certificată a emisiilor (CER) restituite, în conformitate cu o reglementare specială, de persoana impozabilă în anul calendaristic de referință;

d) «cote de emisii transferate» înseamnă cotele de gaze cu efect de seră înregistrate în beneficiul persoanei impozabile în anul calendaristic de referință și transferate de aceasta în conformitate cu o reglementare specială în același an calendaristic, cu excepția cotelor de emisii transferate unei alte persoane impozabile ca urmare a vânzării unei întreprinderi sau a unei părți din aceasta, a aportului în natură al unei întreprinderi sau al unei părți a acesteia, a fuziunii sau a divizării unor societăți sau asociații comerciale; nu constituie transfer de cote de emisii cesiunea în garanție a unor cote de emisii înregistrate în beneficiul persoanei impozabile debitoare și rambursarea acestora de către persoana impozabilă creditoare, dacă această operațiune a fost efectuată între aceleași persoane pentru aceleași volume și pentru aceleași unități cel târziu la data restituirii cotelor de emisii către administratorul registrului în conformitate cu o reglementare specială în anul calendaristic de referință;

e) «cote de emisii neutilizate în anul calendaristic de referință» înseamnă cotele de emisii înregistrate în anul calendaristic de referință din care se scad cotele de emisii utilizate în anul calendaristic de referință, cotele de emisii economisite calculate în conformitate cu o reglementare specială și cotele de emisii transferate în anul calendaristic de referință; nu sunt considerate cote de emisii neutilizate cotele de emisii înregistrate în anul calendaristic de referință transferate unei alte persoane impozabile ca urmare a vânzării unei întreprinderi sau a unei părți din aceasta, a aportului în natură al unei întreprinderi sau al unei părți a acesteia, a fuziunii sau a divizării unor societăți sau asociații comerciale.

(2) Fac obiectul impozitului pe cotele de emisii cotele de emisii înregistrate în anii 2011 și 2012.

(3) Baza de impozitare aferentă cotelor de emisii se determină ca sumă a produselor rezultate din înmulțirea cotelor de emisii transferate în fiecare lună calendaristică cu prețul mediu de piață al cotelor de emisii din luna calendaristică anterioară lunii în care a fost efectuat transferul acestora și a produsului rezultat din înmulțirea cotelor de emisii neutilizate cu prețul mediu de piață al cotelor de emisii din anul calendaristic de referință.

[…]

(5) Cota impozitului pe cotele de emisii este de 80 % din baza de impozitare aferentă cotelor de emisii calculată în conformitate cu alineatele 3 și 4.

[…]

(8) Pentru anul 2011, persoana impozabilă efectuează plăți anticipate semestriale cu titlu de impozit pe cotele de emisii egale cu jumătate din cuantumul estimat al impozitului, până la termenele de 30 iunie 2011 și de 31 decembrie 2011. Aceasta calculează cuantumul estimat al impozitului prin aplicarea cotei menționate la alineatul 5 la suma calculată ca produs rezultat din înmulțirea prețului mediu de piață al cotelor de emisii pentru anul 2010 cu cotele de emisii înregistrate pentru anul 2011, din care se scad cotele de emisii utilizate efectiv în anul 2010 și cotele de emisii economisite calculate în conformitate cu o reglementare specială.

(9) Persoana impozabilă efectuează plăți anticipate semestriale cu titlu de impozit pe cotele de emisii pentru anul 2012 egale cu jumătate din obligațiile fiscale calculate în declarația fiscală privind impozitul pe cotele de emisii depusă pentru anul 2011, până la termenele de 30 iunie 2012 și de 31 decembrie 2012.

[…]

(12) [Ministerul Finanțelor din Republica Slovacă] publică prețurile medii ale cotelor de emisii pentru fiecare lună calendaristică și pentru fiecare an calendaristic pe site-ul său web.”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

9 Republica Slovacă a instituit, în ordinea sa juridică, un impozit pe cotele de emisii care a început să se aplice de la 1 ianuarie 2011. Baza de impozitare a acestui impozit era fie valoarea cotelor de emisie transferate, și anume cotele creditate persoanei impozabile și transferate ulterior de aceasta din urmă, fie valoarea cotelor neutilizate, și anume cotele care nu au fost restituite pentru a acoperi emisii efective. Valoarea cotelor de emisie, atât a celor transferate, cât și a celor neutilizate, era stabilită în conformitate cu prețul mediu de piață al cotelor de emisie. Impozitul a fost prelevat pentru anii 2011 și 2012 la o rată de 80 %.

10 Acest impozit era exigibil în anul următor, însă în cursul exercițiului de referință trebuiau să fie efectuate două plăți anticipate calculate pe baza cuantumului estimat al obligațiilor fiscale.

11 Impozitul respectiv a fost eliminat la 30 iunie 2012.

12 PPC Power a solicitat Administrației Fiscale pentru Anumite Persoane Impozabile să stabilească la zero euro cuantumul plății anticipate a impozitului care trebuia plătit pentru anul 2011. În susținerea cererii, reclamanta din litigiul principal a arătat că autoritatea fiscală avea obligația să nu aplice reglementarea națională ca urmare a neconformității acesteia cu dreptul Uniunii.

13 Administrația Fiscală pentru Anumite Persoane Impozabile a respins această cerere și a stabilit la 300 000 de euro cuantumul plății anticipate a impozitului datorat de PPC Power pentru primul semestru al anului 2011. PPC Power a efectuat această plată, solicitând totodată rambursarea sa, pentru motivul că taxarea cotelor de emisie este contrară dreptului Uniunii. Administrația Fiscală pentru Anumite Persoane Impozabile a respins această cerere de rambursare.

14 Ulterior, Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Direcția Administrației Fiscale din Republica Slovacă) a respins acțiunea formulată de reclamanta din litigiul principal împotriva deciziei de respingere a Administrației Fiscale pentru Anumite Persoane Impozabile. Printr-o altă decizie, Administrația Fiscală pentru Anumite Persoane Impozabile a dispus ca PPC Power să efectueze o plată anticipată a impozitului în cuantum de 300 000 de euro pentru al doilea semestru al anului 2011.

15 Prin urmare, reclamanta din litigiul principal a formulat două acțiuni la Krajský súd de Bratislava (Curtea Regională din Bratislava, Slovacia), îndreptate, pe de o parte, împotriva deciziei Direcției Administrației Fiscale din Republica Slovacă prin care i s-a respins cererea de rambursare a plății anticipate a impozitului pentru primul semestru al anului 2011 și, pe de altă parte, împotriva deciziei Administrației Fiscale pentru Anumite Persoane Impozabile prin care s-a stabilit cuantumul plății anticipate a impozitului datorat pentru al doilea semestru al anului 2011.

16 În aceste condiții, Krajský súd de Bratislava (Curtea Regională din Bratislava) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Obiectivele și principiile Directivei 2003/87 […], și anume (i) obiectivul de reducere a emisiilor ca urmare a progresului tehnologic [articolul 1 și considerentele (2) și (20)], (ii) obiectivul de menținere a dezvoltării economice și a integrității pieței interne, precum și a condițiilor de concurență [considerentele (5) și (7)], (iii) obiectivul de garantare a unor condiții avantajoase din punct de vedere financiar și economic pentru reducerea emisiilor (articolul 1), principiul securității [juridice] a operatorilor definiți la articolul 3 litera (f), raportat la împrejurarea că operatorii au dreptul, potrivit articolului 9 [din Directiva 2003/87], să se bazeze pe faptul că planul național de alocare nu va fi modificat cel puțin începând cu 18 luni înainte de începutul perioadei pertinente (cu alte cuvinte, pentru perioada 2008-2012, cel puțin începând cu 30 iunie 2006), (iv) cerința potrivit căreia cotele de emisii trebuie să fie alocate cu titlu gratuit (articolul 10) și (v) dreptul persoanelor menționate la articolul 13 alineatul (3) al doilea paragraf [din Directiva 2003/87] de a le fi eliberate cote de emisii care să înlocuiască cotele pe care le dețineau și pe care statele membre [nu] le-au anulat în conformitate cu articolul 13 alineatul (3) primul paragraf [din Directiva 2003/87] trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări naționale a unui stat membru care impune operatorilor definiți la articolul 3 litera (f) din directivă, supuși impozitului pe teritoriul acelui stat membru, obligația de a plăti un impozit special (i) al cărui temei juridic constă în faptul că este supusă impozitului gestiunea cotelor de emisii (în cazurile de neutilizare și de vânzare), fără a lua în considerare aspectul dacă operatorul obține un avantaj din aceasta, (ii) atunci când asemenea cote de emisii au fost alocate unor astfel de operatori în temeiul planului național de alocare, prezentat de statul membru Comisiei Europene pentru perioada 2008-2012 potrivit articolului 9 din [Directiva 2003/87] (adică acest plan a fost notificat Comisiei și statelor membre potrivit articolului 9 alineatul (1) din Directiva [2003/87] și nu a fost respins de Comisia Europeană potrivit articolului 9 alineatul (3) din Directiva [2003/87]), care prevede, potrivit articolului 10 din Directiva 2003/87, că, pentru perioada de cinci ani care începe la 1 ianuarie 2008, 100 % din cotele de emisii se alocă cu titlu gratuit, (iv) în cazul în care cota impozitului menționat reprezintă 80 % din baza de impozitare aferentă cotelor de emisii, care este stabilită ca sumă a produselor rezultate din înmulțirea cotelor de emisii transferate (vândute) în fiecare lună calendaristică cu prețul mediu de piață al cotelor de emisii din luna calendaristică anterioară lunii în care a fost efectuat transferul acestora și a produsului rezultat din înmulțirea cotelor de emisii neutilizate cu prețul mediu de piață al cotelor de emisii din anul calendaristic de

referință, (v) în măsura în care prețurile medii de piață sunt calculate ca simplă medie aritmetică a prețurilor ultimei operațiuni realizate la bursă în cursul unei zile (cu alte cuvinte, impozitul nu depinde de prețul la care sunt vândute efectiv cotele de emisii)?”

Cu privire la întrebarea preliminară

17 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă Directiva 2003/87 trebuie interpretată în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care taxează, în proporție de 80 % din valoarea lor, cotele de emisie de gaze cu efect de seră alocate cu titlu gratuit care au fost vândute sau care nu au fost utilizate de întreprinderile supuse sistemului de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră.

18 Astfel cum rezultă din articolul 1 din Directiva 2003/87, această directivă instituie un sistem de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră pentru a promova reducerea acestor emisii într-un mod rentabil și eficient din punct de vedere economic.

19 În plus, conform articolului 10 din Directiva 2003/87, statele membre alocă cel puțin 90 % din cote gratuit pentru perioada de cinci ani care începe la 1 ianuarie 2008.

20 Alocarea cotelor de emisie de gaze cu efect de seră cu titlu gratuit este o măsură tranzitorie care urmărește evitarea pierderii competitivității întreprinderilor ca urmare a stabilirii unui sistem de comercializare a cotelor de emisie (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 2013, Iberdrola și alții, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 și C-640/11, EU:C:2013:660, punctul 45).

21 Desigur, nicio dispoziție din Directiva 2003/87 nu restrânge în mod expres dreptul statelor membre de a adopta măsuri susceptibile să influențeze implicațiile economice ale utilizării unor asemenea cote (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 2013, Iberdrola și alții, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 și C-640/11, EU:C:2013:660, punctul 28, precum și Hotărârea din 26 februarie 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punctul 19).

22 Astfel, Curtea a statuat că statele membre pot, în principiu, să reglementeze modul în care valoarea cotelor de emisie alocate cu titlu gratuit producătorilor se repercutează asupra consumatorilor (Hotărârea din 17 octombrie 2013, Iberdrola și alții, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 și C-640/11, EU:C:2013:660, punctul 29, precum și Hotărârea din 26 februarie 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punctul 20).

23 Cu toate acestea, adoptarea unor astfel de măsuri nu poate să aducă atingere obiectivelor Directivei 2003/87 (Hotărârea din 17 octombrie 2013, Iberdrola și alții, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 și C-640/11, EU:C:2013:660, punctul 30, precum și Hotărârea din 26 februarie 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punctul 21).

24 În această privință, trebuie subliniat că, pentru a-și îndeplini obiectivul privind reducerea emisiilor de gaze cu efect de seră într-un mod rentabil și eficient din punct de vedere economic, Directiva 2003/87 se sprijină pe valoarea economică a cotelor pentru a încuraja întreprinderile să își diminueze emisiile și instituie în acest scop un sistem de comercializare a cotelor de emisie. Astfel, întreprinderile pot să utilizeze cotele de emisie care le-au fost alocate sau să le vândă, în funcție de valoarea acestora pe piață și de profiturile pe care le-ar putea obține în acest fel (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 2013, Iberdrola și alții, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 și C-640/11, EU:C:2013:660, punctele 47, 49 și 55).

25 Prin urmare, pentru buna funcționare a acestui sistem este necesar ca o taxă impusă de un stat membru asupra valorii economice a acestor cote de emisie să nu aibă ca efect să diminueze încurajarea reducerii emisiilor de gaze cu efect de seră până la punctul de a o elimina în totalitate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 2013, Iberdrola și alții, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 și C-640/11, EU:C:2013:660, punctul 58).

26 Reiese din dosarul prezentat Curții că impozitul slovac în discuție în litigiul principal grevează, în proporție de 80 %, valoarea cotelor de emisie de gaze cu efect de seră atribuite cu titlu gratuit care nu au fost utilizate sau care au fost vândute.

27 Prin faptul că elimină în acest fel cvasitotalitatea valorii economice a cotelor de emisie, acest impozit aneantizează mecanismele de încurajare pe care se bazează sistemul de comercializare a cotelor de emisie și, pe cale de consecință, elimină încurajările destinate să promoveze reducerea emisiilor de gaze cu efect de seră. Private astfel de 80 % din valoarea economică a cotelor de emisie, întreprinderile pierd aproape orice încurajare să investească în măsuri de reducere a emisiilor care să le permită să obțină un beneficiu din vânzarea cotelor lor neutilizate.

28 Așadar, trebuie să se constate că această impozitare are ca efect neutralizarea principiului alocării cu titlu gratuit a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră, prevăzut la articolul 10 din Directiva 2003/87, și aduce atingere obiectivelor urmărite prin această directivă.

29 Prin urmare, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că Directiva 2003/87 trebuie interpretată în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care taxează, în proporție de 80 % din valoarea lor, cotele de emisie de gaze cu efect de seră alocate cu titlu gratuit care au fost vândute sau care nu au fost utilizate de întreprinderile supuse sistemului de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră.

Cu privire la cheltuielile de judecată

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

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a șasea) declară:

Directiva 2003/87/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 13 octombrie 2003 de stabilire a unui sistem de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră în cadrul Comunității și de modificare a Directivei 96/61/CE a Consiliului trebuie interpretată în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care taxează, în proporție de 80 % din valoarea lor, cotele de emisie de gaze cu efect de seră alocate cu titlu gratuit care au fost vândute sau care nu au fost utilizate de întreprinderile supuse sistemului de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră.

Semnături