Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (šesto vijeće)

12. travnja 2018.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Okoliš – Direktiva 2003/87/EZ – Sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova – Ciljevi – Besplatna raspodjela emisijskih jedinica – Nacionalni propis kojim se određuje da se na prenesene i neiskorištene emisijske jedinice plaća porez”

U predmetu C-302/17,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Krajský súd v Bratislave (Okružni sud u Bratislavi, Slovačka), odlukom od 15. veljače 2017., koju je Sud zaprimio 24. svibnja 2017., u postupku

PPC Power a.s.

protiv

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,

SUD (šesto vijeće),

u sastavu: C. G. Fernlund, predsjednik vijeća, J.-C. Bonichot i E. Regan (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: H. Saugmandsgaard Øe,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za PPC Power a.s., M. Škubla, *advokát*,

– za slovačku vladu, M. Kianička, u svojstvu agenta,

– za Europsku komisiju, J.-F. Brakeland, A. Tokár i A. C. Becker, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: slovački

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 1. Direktive 2003/87/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 13. listopada 2003. o uspostavi sustava trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova unutar Zajednice i o izmjeni Direktive Vijeća 96/61/EZ (SL 2003., L 275, str. 32.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 15., svezak 9., str. 28.).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Power a.s i Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (Porezna uprava za određene porezne obveznike, Slovačka), u vezi s predujmom poreza na besplatno dodijeljene emisijske jedinice stakleničkih plinova koje nisu iskorištene ili su prenesene.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Uvodne izjave 5. i 20. Direktive 2003/87 predviđaju:

„(5) Zajednica i njezine države članice dogovorile su se da zajednički ispune svoje obveze i smanje emisiju stakleničkih plinova uzrokovanih ljudskom djelatnošću prema Kyotskom protokolu, u skladu s Odlukom [Vijeća] 2002/358/EZ [od 25. travnja 2002. o odobravanju, u ime Europske zajednice, Kyotskog protokola uz Okvirnu konvenciju Ujedinjenih naroda o promjeni klime i zajedničkom ispunjavanju obveza koje iz njega proizlaze (SL 2002., L 130, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 11., svezak 16., str. 245.)]. Cilj je ove Direktive doprinijeti učinkovitijem ispunjavanju obveza Europske zajednice i njezinih država članica putem učinkovitog europskog tržišta emisijskim jedinicama stakleničkih plinova, uz najmanje moguće smanjivanje gospodarskog razvoja i zapošljavanja.

[…]

(20) Ova će Direktiva potaknuti korištenje energetski učinkovitijih tehnologija, uključujući istovremenu proizvodnju topline i električne energije, što znači manje emisija po jedinici, dok će buduća direktiva Europskog parlamenta i Vijeća o promicanju kogeneracije koja se temelji na potražnji korisne topline na unutarnjem energetskom tržištu, posebno promicati istovremenu proizvodnju topline i struje.”

4 Članak 1. te direktive, naslovljen „Predmet”, određuje:

„Ova Direktiva utvrđuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova unutar Zajednice (dalje u tekstu ‚sustav Zajednice’) s ciljem promicanja smanjenja emisija stakleničkih plinova na način koji je učinkovit u troškovnom i gospodarskom smislu.”

5 Članak 3. te direktive, naslovljen „Definicije”, u točki (f) predviđa:

„‚operater’ znači svaka osoba koja upravlja postrojenjem ili ga nadzire ili, ako to predviđaju nacionalni propisi, osoba kojoj je povjerena odlučujuća gospodarska ovlast nad tehničkim funkcioniranjem postrojenja”.

6 U skladu s člankom 10. te direktive, naslovljenim „Metoda raspodjele emisijskih jedinica”:

„Za trogodišnje razdoblje koje počinje 1. siječnja 2005. države članice raspodjeljuju najmanje 95 % emisijskih jedinica besplatno. Za petogodišnje razdoblje koje počinje 1. siječnja 2008., države članice raspodjeljuju najmanje 90 % emisijskih jedinica besplatno.”

Slovačko pravo

7 Zakonom br. 548/2010 izmijenjen je Zakon br. 595/2003 o porezu na prihod, uvođenjem novog imovinskog poreza koji se plaća na emisijske jedinice koje su poreznom obvezniku besplatno raspodijeljene na račun koji se vodi u registru emisijskih jedinica za 2011. i 2012.

8 Zakonom br. 548/2010 uveden je članak 51.b, naslovljen „Porez na emisijske jedinice”, koji je određivao:

„(1) Za potrebe poreza na emisijske jedinice primjenjuju se sljedeće definicije:

(a) ‚porezni obveznik' je osoba koja sudjeluje u sustavu trgovanja i obavlja djelatnosti na temelju posebne odredbe, ili koja je bila takav sudionik isključivo u dijelu predmetne kalendarske godine;

(b) ‚registrirane emisijske jedinice' su emisijske jedinice stakleničkih plinova koje su besplatno dodijeljene i registrirane na temelju posebnog propisa u korist poreznog obveznika za predmetnu kalendarsku godinu, što uključuje emisijske jedinice stečene od drugog poreznog obveznika na temelju kupnje poduzetnika ili njegova dijela, na temelju uloga u naravi poduzetnika ili dijela poduzetnika, na temelju spajanja ili podjele društava ili trgovačkih udruženja, koje je taj porezni obveznik stekao besplatno na temelju posebne odredbe u predmetnoj kalendarskoj godini;

(c) ‚iskorištene emisijske jedinice' su jedinice stakleničkih plinova i jedinice ovjerenog smanjenja emisija (CER) koje je porezni obveznik u predmetnoj kalendarskoj godini predao na temelju posebne odredbe;

(d) ‚prenesene emisijske jedinice' su jedinice stakleničkih plinova registrirane u korist poreznog obveznika za predmetnu kalendarsku godinu i koje je on na temelju posebnog propisa prenio u istoj kalendarskoj godini, osim emisijskih jedinica prenesenih drugom poreznom obvezniku na temelju prodaje poduzetnika ili njegova dijela, na temelju uloga u naravi poduzetnika ili dijela poduzetnika, na temelju spajanja ili podjele društava ili trgovačkih udruženja; nije dio prenesenih emisijskih jedinica prijenos radi osiguranja registriranih emisijskih jedinica u korist poreznog obveznika koji je dužnik i njihov prijenos u suprotnom smjeru u korist poreznog obveznika koji je vjerovnik ako je u predmetnoj kalendarskoj godini izvršen među istim osobama za iste količine i iste jedinice najkasnije do dana predaje emisijskih jedinica administratoru registra na temelju posebne odredbe;

(e) ‚emisijske jedinice neiskorištene u predmetnoj kalendarskoj godini' su emisijske jedinice registrirane za predmetnu kalendarsku godinu umanjene za emisijske jedinice iskorištene u predmetnoj kalendarskoj godini, za uštedu u iskorištenim emisijskim jedinicama izračunanu na temelju posebne odredbe i za emisijske jedinice prenesene u predmetnoj kalendarskoj godini; ne smatraju se neiskorištenim emisijskim jedinicama emisijske jedinice registrirane za predmetnu kalendarsku godinu koje su prenesene drugom poreznom obvezniku na temelju prodaje poduzetnika ili njegova dijela, na temelju uloga u naravi poduzetnika ili dijela poduzetnika, na temelju spajanja ili podjele društava ili trgovačkih udruženja.

(2) Na emisijske jedinice registrirane tijekom 2011. i 2012. plaća se porez na emisijske jedinice.

(3) Porezna osnovica na emisijske jedinice utvrđuje se zbrajanjem umnoška emisijskih jedinica prenesenih svakog mjeseca kalendarske godine i prosječne tržišne cijene emisijskih jedinica za mjesec kalendarske godine koji prethodi onomu u kojem su one prenesene te umnoška neiskorištenih emisijskih jedinica i prosječne tržišne cijene emisijskih jedinica za predmetnu kalendarsku godinu.

[…]

(5) Stopa poreza na emisijske jedinice iznosi 80 % od porezne osnovice utvrđene na temelju stavaka 3. i 4.

[…]

(8) Porezni obveznik polugodišnje plaća predujam poreza na emisijske jedinice za 2011. do visine polovice procijenjenog iznosa poreza do 30. lipnja 2011. i do 31. prosinca 2011. Procijenjeni iznos poreza obračunava primjenom porezne stope propisane stavkom 5. na iznos koji odgovara umnošku prosječne tržišne cijene emisijskih jedinica u 2010. i emisijskih jedinica registriranih za 2011., umanjenih za stvarno iskorištene emisijske jedinice u 2010. i uštedu u iskorištenim emisijskim jedinicama izračunanu na temelju posebne odredbe.

(9) Porezni obveznik polugodišnje plaća predujam poreza na emisijske jedinice za 2012. do visine polovice poreznih obveza obračunanih u poreznoj prijavi poreza na emisijske jedinice podnesenoj za 2011. do 30. lipnja 2012. i do 31. prosinca 2012.

[…]

(12) Prosječne cijene emisijskih jedinica za svaki mjesec i svaku kalendarsku godinu objavljuje Ministarstvo financija Slovačke Republike na svojoj internetskoj stranici.”

Glavni postupak i prethodno pitanje

9 Slovačka Republika u svoj je pravni poredak uvela porez na emisijske jedinice s učinkom od 1. siječnja 2011. Osnovica za taj porez bila je ili vrijednost prenesenih emisijskih jedinica, to jest jedinica pripisanih poreznom obvezniku koje je potonji zatim prenio, ili vrijednost neiskorištenih jedinica, to jest jedinica koje nisu predane kako bi se pokrile stvarne emisije. Vrijednosti kako prenesenih tako i neiskorištenih emisijskih jedinica utvrđivale su se u skladu s prosječnom tržišnom cijenom emisijskih jedinica. Porez je u 2011. i 2012. ubiran po stopi od 80 %.

10 Taj je porez dospijevao sljedeće godine, ali su u predmetnoj poslovnoj godini dospijevala dva predujma koja su se obračunavala na temelju procijenjenog iznosa poreznih obveza.

11 Taj je porez ukinut 30. lipnja 2012.

12 Društvo PPC Power od Porezne uprave za određene porezne obveznike zahtijevalo je da predujam poreza koji se plaća za poslovnu godinu 2011. odredi u visini od nula eura. U prilog svojem zahtjevu tužitelj u glavnom postupku tvrdio je da je porezno tijelo bilo dužno ne primijeniti nacionalni propis zbog njegove neusklađenosti s pravom Unije.

13 Porezna uprava za određene porezne obveznike odbila je taj zahtjev i predujam poreza koji je društvo PPC Power dugovalo za prvo polugodište 2011. odredila u iznosu od 300 000 eura. Društvo PPC Power platilo je taj iznos, ali je istodobno zahtijevalo njegov povrat obrazlažući to tvrdnjom da je oporezivanje emisijskih jedinica protivno pravu Unije. Porezna uprava za određene porezne obveznike odbila je taj zahtjev za povrat.

14 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Ravnateljstvo Porezne uprave Slovačke Republike) zatim je, s jedne strane, odbilo žalbu tužitelja u glavnom postupku protiv odluke o odbijanju Porezne uprave za određene porezne obveznike. Drugom odlukom Porezna uprava za određene porezne obveznike društvu PPC Power naložila je da plati predujam poreza u iznosu od 300 000 eura za drugo polugodište 2011.

15 Tužitelj u glavnom postupku potom je pred Krajským súdom u Bratislavi (Okružni sud u Bratislavi, Slovačka) podnio dvije tužbe, s jedne strane, protiv odluke Ravnateljstva Porezne uprave Slovačke Republike o odbijanju njegova zahtjeva za povrat predujma poreza za prvo polugodište 2011. i, s druge strane, protiv odluke Porezne uprave za određene porezne obveznike kojom se određuje iznos predujma poreza dospjelog za drugo polugodište 2011.

16 U tim je okolnostima Krajský súd v Bratislave (Okružni sud u Bratislavi) odlučio prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Treba li ciljeve i načela iz Direktive 2003/87 […], a osobito, (i.) cilj smanjenja emisija na temelju tehničkog napretka (članak 1. i uvodne izjave 2. i 20.), (ii.) ciljeve očuvanja gospodarskog razvoja i cjelovitosti unutarnjeg tržišta, kao i tržišnog natjecanja (uvodne izjave 5. i 7.), (iii.) cilj koji se sastoji u tome da se zajamči smanjenje emisija stakleničkih plinova na način koji je učinkovit u troškovnom i gospodarskom smislu (članak 1.), načelo pravne sigurnosti za operatere iz članka 3. točke (f), u vezi s činjenicom da operateri imaju pravo, u smislu članka 9. [Direktive 2003/87], računati na to da se nacionalni plan raspodjele emisijskih jedinica neće mijenjati u razdoblju od barem 18 mjeseci prije početka relevantnog razdoblja (odnosno, za razdoblje od 2008. do 2012., najkasnije od 30. lipnja 2006.), (iv.) pravilo da se emisijske jedinice raspodjeljuje besplatno (članak 10.), (v.) pravo osoba iz drugog podstavka članka 13. stavka 3. [Direktive 2003/87] da im se izdaju zamjenske emisijske jedinice kao zamjenu za bilo koje emisijske jedinice, čiji su oni bili imatelji, a koje države članice [ni]su poništile u smislu prvog podstavka članka 13. stavka 3. [Direktive 2003/87], tumačiti na način da im se protivi nacionalno zakonodavstvo države članice kojim se operaterima iz članka 3. točke (f) Direktive, koji su porezni obveznici u toj državi članici, nameće obveza plaćanja posebnog poreza, kojem je, (i.) pravna osnova činjenica da se raspolaganje emisijskim jedinicama (u slučaju nekorištenja i prodaje) oporezuje neovisno o tome ostvaruje li operater dobit od toga, (ii.) kada su takve emisijske jedinice bile raspodijeljene tim operaterima na temelju nacionalnog plana raspodjele, koji je država članica podnijela Europskoj komisiji za razdoblje 2008. – 2012. u skladu s člankom 9. Direktive [2003/87] (to jest o takvom je planu obaviješćena Europska komisija i države članice u smislu članka 9. stavka 1. Direktive [2003/87] i Europska komisija ga nije odbila u smislu članka 9. stavka 3. Direktive [2003/87], i kojim se utvrđuje, u smislu članka 10. Direktive 2003/87, da će se za petogodišnje razdoblje počevši od 1. siječnja 2008., 100 % emisijskih jedinica dodijeliti besplatno, (iv.) kada je stopa tog poreza u visini od 80 % porezne osnovice za emisijske jedinice, za koju je određeno da je ona zbroj rezultatâ koji se dobiju zbrajanjem umnoška prenesenih (prodanih) emisijskih jedinica u svakom kalendarskom mjesecu s prosječnom tržišnom cijenom emisijskih jedinica iz kalendarskog mjeseca koji je prethodio mjesecu u kojem dolazi do njihovog prijenosa, i rezultata koji se dobije množenjem neiskorištenih emisijskih jedinica s prosječnom tržišnom cijenom emisijskih jedinica u predmetnoj kalendarskoj godini, i (v.) kada su prosječne tržišne cijene izračunane kao jednostavna aritmetička sredina cijena posljednje transakcije na burzi u danu (odnosno, kada porez ne ovisi o cijeni po kojoj su emisijske jedinice stvarno prodane)?”

O prethodnom pitanju

17 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li Direktivu 2003/87 tumačiti na način da joj se protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, kojim se u visini od 80 % svoje vrijednosti oporezuju besplatno raspodijeljene emisijske jedinice stakleničkih plinova koje su prodali ili koje nisu iskoristili poduzetnici na koje se primjenjuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova.

18 Kao što to proizlazi iz članka 1. Direktive 2003/87, njome se utvrđuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova s ciljem promicanja smanjenja emisija stakleničkih plinova na način koji je učinkovit u troškovnom i gospodarskom smislu.

19 Usto, u skladu s člankom 10. Direktive 2003/87, države članice raspodjeljuju najmanje 90 % emisijskih jedinica besplatno za petogodišnje razdoblje koje počinje 1. siječnja 2008.

20 Besplatna raspodjela emisijskih jedinica stakleničkih plinova predstavlja prijelaznu mjeru kojom se želio izbjeći gubitak konkurentnosti poduzetnika zbog uspostave sustava trgovanja emisijskim jedinicama (vidjeti u tom smislu presudu od 17. listopada 2013., Iberdrola i dr., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 i C-640/11, EU:C:2013:660, t. 45.).

21 Točno je da nijedna odredba Direktive 2003/87 ne ograničava izričito pravo država članica da donesu mjere koje bi mogle utjecati na gospodarske implikacije korištenja tim emisijskim jedinicama (vidjeti u tom smislu presude od 17. listopada 2013., Iberdrola i dr., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 i C-640/11, EU:C:2013:660, t. 28. i od 26. veljače 2015., ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, t. 19.).

22 Stoga je Sud presudio da države članice načelno mogu uređivati način na koji se vrijednost emisijskih jedinica besplatno raspodijeljenih proizvođačima prenosi na potrošače (presude od 17. listopada 2013., Iberdrola i dr., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 i C-640/11, EU:C:2013:660, t. 29. i od 26. veljače 2015., ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, t. 20.).

23 Međutim, donošenjem takvih mjera ne smiju se ugroziti ciljevi Direktive 2003/87 (presude od 17. listopada 2013., Iberdrola i dr., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 i C-640/11, EU:C:2013:660, t. 30. i od 26. veljače 2015., ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, t. 21.).

24 S tim u vezi treba naglasiti da se Direktiva 2003/87, kako bi ostvarila svoj cilj smanjenja emisija stakleničkih plinova na način koji je učinkovit u troškovnom i gospodarskom smislu, temelji na gospodarskoj vrijednosti jedinica kako bi se poduzetnike potaknulo da smanje svoje emisije te se u tu svrhu njome uspostavlja sustav trgovanja emisijskim jedinicama. Poduzetnici se stoga smiju koristiti emisijskim jedinicama koje su im besplatno raspodijeljene ili ih prodati s obzirom na njihovu vrijednost na tržištu i dobit koju time mogu ostvariti (vidjeti u tom smislu presudu od 17. listopada 2013., Iberdrola i dr., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 i C-640/11, EU:C:2013:660, t. 47., 49. i 55.).

25 Stoga je za pravilno funkcioniranje tog sustava nužno da namet kojim država članica oporezuje gospodarsku vrijednost tih emisijskih jedinica ne dovodi do smanjenja poticaja za smanjenje stakleničkih plinova do te mjere da ga u potpunosti ukloni (vidjeti u tom smislu presudu od 17. listopada 2013., Iberdrola i dr., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 i C-640/11, EU:C:2013:660, t. 58.).

26 Iz spisa dostavljenog Sudu proizlazi da se slovačkim porezom o kojem je riječ u glavnom postupku po stopi od 80 % oporezuje vrijednost besplatno raspodijeljenih emisijskih jedinica stakleničkih plinova koje nisu iskorištene ili prodane.

27 Takvim poništavanjem gotovo cjelokupne gospodarske vrijednosti emisijskih jedinica tim se porezom ukidaju poticajni mehanizmi na kojima počiva sustav trgovanja emisijskim jedinicama te, slijedom toga, poništavaju poticaji za promicanje smanjenja emisija stakleničkih plinova. Takvim oduzimanjem 80 % gospodarske vrijednosti emisijskih jedinica poduzetnici gube gotovo svaki poticaj za ulaganje u mjere smanjenja svojih emisija zahvaljujući kojima mogu ostvariti dobit od prodaje svojih neiskorištenih emisijskih jedinica.

28 Stoga se mora utvrditi da je učinak tog oporezivanja neutralizacija načela besplatne raspodjele emisijskih jedinica stakleničkih plinova, predviđenog člankom 10. Direktive 2003/87, i ugrožavanje njezinih ciljeva.

29 Stoga na postavljeno pitanje valja odgovoriti tako da Direktivu 2003/87 treba tumačiti na način da joj se protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, kojim se u visini od 80 % svoje vrijednosti oporezuju besplatno raspodijeljene emisijske jedinice stakleničkih plinova koje su prodali ili koje nisu iskoristili poduzetnici na koje se primjenjuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova.

Troškovi

30 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (šesto vijeće) odlučuje:

Direktivu 2003/87/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 13. listopada 2003. o uspostavi sustava trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova unutar Zajednice i o izmjeni Direktive Vijeća 96/61/EZ treba tumačiti na način da joj se protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, kojim se u visini od 80 % svoje vrijednosti oporezuju besplatno raspodijeljene emisijske jedinice stakleničkih plinova koje su prodali ili koje nisu iskoristili poduzetnici na koje se primjenjuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova.

Potpisi