Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 12. aprila 2018 *

„Predhodno odločanje – Okolje – Direktiva 2003/87/ES – Sistem za trgovanje s pravicami do emisije toplogrednih plinov – Cilji – Brezplačna dodelitev pravic – Nacionalna ureditev, na podlagi katere se prenesene in neuporabljene pravice obdavčijo“

V zadevi C-302/17,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Krajský súd v Bratislave (okrožno sodišče v Bratislavi, Slovaška) z odločbo z dne 15. februarja 2017, ki je na Sodišče prispela 24. maja 2017, v postopku

PPC Power a.s.

proti

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi C. G. Fernlund, predsednik senata, J.-C. Bonichot in E. Regan (poročevalec), sodniki,

generalni pravobranilec: H. Saugmandsgaard Øe,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za PPC Power a.s. M. Škubla, odvetnik,

– za slovaško vlado M. Kianička, agent,

– za Evropsko komisijo J.-F. Brakeland, A. Tokár in A. C. Becker, agenti,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: slovaščina.

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 1 Direktive 2003/87/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 13. oktobra 2003 o vzpostavitvi sistema za trgovanje s pravicami do emisije toplogrednih plinov v Skupnosti in o spremembi Direktive Sveta 96/61/ES (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 15, zvezek 7, str. 631).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo PPC Power a.s. ter Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (davčni urad za nekatere davčne zavezance, Slovaška) glede plačila akontacije davka od brezplačno dodeljenih pravic do emisije toplogrednih plinov, ki niso bile uporabljene ali so bile prenesene.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 V uvodnih izjavah 5 in 20 Direktive 2003/87 je navedeno:

„(5) Skupnost in njene države članice so se dogovorile, da bodo svojo obveznost zmanjšati antropogene emisije toplogrednih plinov po Kjotskem protokolu izpolnile skupaj, v skladu z Odločbo [Sveta] 2002/358/ES [z dne 25. aprila 2002 o odobritvi Kjotskega protokola k Okvirni konvenciji Združenih narodov o spremembi podnebja v imenu Evropske skupnosti in skupnega izpolnjevanja iz njega izhajajočih obveznosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 11, zvezek 42, str. 24)]. Cilj te direktive je prispevati k učinkovitejšemu izpolnjevanju obveznosti Evropske skupnosti in njenih držav članic prek učinkovitega evropskega trga s pravicami do emisije toplogrednih plinov ob čim manjšem zmanjšanju gospodarskega razvoja in zaposlovanja.

[…]

(20) Ta direktiva bo spodbujala uporabo energetsko učinkovitejših tehnologij, vključno s tehnologijo sočasne proizvodnje toplote in električne energije, ki proizvede manj emisij na enoto izhodne moči, medtem ko bo prihodnja direktiva Evropskega parlamenta in Sveta o spodbujanju soproizvodnje na podlagi povpraševanja po uporabni toploti na notranjem trgu energije spodbujala predvsem tehnologijo sočasne proizvodnje toplote in električne energije.“

4 Člen 1 te direktive, naslovljen „Predmet“, določa:

„Ta direktiva vzpostavlja sistem trgovanja s pravicami do emisij toplogrednih plinov v Skupnosti (v nadaljnjem besedilu ‚sistem Skupnosti‘), da bi pospešila zmanjšanje emisij toplogrednih plinov na stroškovno in ekonomsko učinkovit način.“

5 Člen 3 navedene direktive, naslovljen „Opredelitve pojmov“, v točki (f) določa:

„‚upravljavec‘ pomeni vsako osebo, ki upravlja ali nadzoruje napravo ali na katero je bilo, če je to predvideno v nacionalni zakonodaji, preneseno odločilno gospodarsko razpolaganje v zvezi s tehničnim delovanjem naprave“.

6 Člen 10 te direktive, naslovljen „Metoda dodelitve“, določa:

„Za triletno obdobje od 1. januarja 2005 države članice vsaj 95 % pravic dodelijo brezplačno. Za petletno obdobje od 1. januarja 2008 države članice vsaj 90 % pravic dodelijo brezplačno.“

Slovaško pravo

7 Z zakonom št. 548/2010 je bil zakon št. 595/2003 o davku od dohodkov spremenjen tako, da je bil uveden nov davek od premoženja v zvezi s pravicami do emisije, ki so brezplačno dodeljene davčnemu zavezancu na račun, ki se vodi v registru pravic do emisije za leti 2011 in 2012.

8 Z zakonom št. 548/2010 je bil uveden člen 51b, naslovljen „Davek od pravice do emisije“, ki je določal:

„1. Za namene davka od pravice do emisije se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

(a) ‚davčni zavezanec‘ je oseba, ki je vključena v sistem trgovanja in posluje v skladu s posebnimi predpisi ali ki je bila vključena v tak sistem le za del zadevnega koledarskega leta,

(b) ‚registrirane pravice do emisije‘ so pravice do emisije toplogrednih plinov, ki so bile v zadevnem koledarskem letu brezplačno dodeljene davčnemu zavezancu in registrirane v skladu s posebno zakonodajo, vključno s pravicami do emisije, ki so bile pridobljene od drugega davčnega zavezanca po nakupu podjetja ali njegovega dela, stvarnega vložka podjetja ali njegovega dela, združitve, pripojitve ali razdelitve gospodarskih družb ali zadrug, ki jih je ta drugi davčni zavezanec pridobil brezplačno v skladu s posebno zakonodajo v zadevnem koledarskem letu;

(c) ‚uporabljene pravice do emisije‘ so pravice do emisije toplogrednih plinov in enote potrjenih zmanjšanj emisij (CER), ki jih je v skladu s posebno zakonodajo predal davčni zavezanec v zadevnem koledarskem letu;

(d) ‚prenesene pravice do emisije‘ so pravice do emisije toplogrednih plinov, ki jih je prenesel davčni zavezanec v zadevnem koledarskem letu v skladu s posebno zakonodajo na podlagi pravic do emisije, registriranih v navedenem zadevnem koledarskem letu, razen pravic do emisije, ki se prenesejo na drugega davčnega zavezanca po prodaji podjetja ali njegovega dela, stvarnega vložka podjetja ali njegovega dela, združitve, pripojitve ali razdelitve gospodarskih družb ali zadrug; za prenesene pravice do emisije ne gre pri prenosu kot zavarovanje pravic do emisije, ki so registrirane v korist davčnega zavezanca dolžnika, in pri njihovem prenosu v obratni smeri v korist davčnega zavezanca upnika, če je bil ta izveden med istimi osebami, za isti znesek in za iste enote, najpozneje na dan predaje pravic do emisije upravljavcu registra v skladu s posebne zakonodajo v zadevnem koledarskem letu;

(e) ‚neporabljene pravice do emisij v zadevnem koledarskem letu‘ so pravice do emisije, registrirane v zadevnem koledarskem letu, od katerih se odštejejo pravice do emisije, uporabljene v zadevnem koledarskem letu, prihranjene pravice do emisije, izračunane v skladu s posebno zakonodajo, in pravice do emisije, prenesene v zadevnem koledarskem letu; za neuporabljene pravice do emisije se ne štejejo pravice do emisije, registrirane v zadevnem koledarskem letu, ki so bile prenesene na drugega davčnega zavezanca po prodaji podjetja ali njegovega dela, stvarnega vložka podjetja ali njegovega dela, združitve, pripojitve ali razdelitve gospodarskih družb ali zadrug.

2. Predmet davka od pravic do emisije so pravice do emisije, ki so registrirane v letih 2011 in 2012.

3. Osnova davka od pravic do emisije se določi s seštetjem zmnožka pravic do emisije, prenesenih v posameznem koledarskem mesecu, in povprečne tržne cene pravic do emisije v koledarskem mesecu pred mesecem, v katerem so bile prenesene, ter zmnožka neuporabljenih pravic do emisije in povprečne tržne cene pravic do emisije v zadevnem koledarskem letu.

[…]

5. Stopnja davka od pravic do emisije znaša 80 % osnove davka, izračunane v skladu z odstavkoma 3 in 4.

[…]

8. Davčni zavezanec za leto 2011 na pol leta, in sicer do 30. junija 2011 in 31. decembra 2011, plača akontacijo davka od pravic do emisije, ki znaša polovico predvidenega zneska davka. Pri izračunu davka se upošteva davčna stopnja iz odstavka 5 za znesek, ki je enak zmnožku povprečne tržne cene pravic do emisije za leto 2010 in pravic do emisije, ki so bile registrirane za leto 2011, od katerih se odštejejo pravice do emisije, ki so bile dejansko porabljene v letu 2010, in prihranjene pravice do emisije, izračunane v skladu s posebno zakonodajo.

9. Davčni zavezanec na pol leta, in sicer do 30. junija 2012 in do 31. decembra 2012, plača akontacija davka od pravic do emisije za leto 2012, ki znaša polovico davčne obveznosti, izračunane v davčni napovedi za davek od pravic do emisije, ki je bila vložena za leto 2011.

[…]

12. [Finančno ministrstvo Slovaške republike] za vsak koledarski mesec in za vsako koledarsko leto na svoji spletni strani objavi povprečne cene pravic do emisije.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

9 Slovaška republika je v svoj pravni red uvedla davek od pravic do emisije z učinkom od 1. januarja 2011. Osnova za ta davek je bila bodisi vrednost prenesenih pravic do emisije, in sicer pravic, ki so bile knjižene v korist davčnega zavezanca in jih je ta nato prenesel, bodisi vrednost neuporabljenih pravic, in sicer pravic, ki niso bile vrnjene za kritje dejanskih emisij. Vrednosti prenesenih in uporabljenih pravic do emisije so bile določene v skladu s povprečno tržno ceno pravic do emisije. Davek je bil za leti 2011 in 2012 obračunan po stopnji 80 %.

10 Ta davek je bilo treba plačati za naslednje leto, vendar pa je bilo treba v upoštevnem proračunskem letu plačati dve akontaciji, izračunani na podlagi predvidenega zneska davčne obveznosti.

11 Ta obdavčitev je bila ukinjena 30. junija 2012.

12 Družba PPC Power je od davčnega urada za nekatere davčne zavezance zahtevala, naj znesek akontacije davka, ki ga je treba plačati za leto 2011, določi na 0 EUR. V utemeljitev svoje zahteve je tožeča stranka iz postopka v glavni stvari zatrjevala, da davčni organ ne bi smel uporabiti nacionalne zakonodaje zaradi njene neskladnosti s pravom Unije.

13 Davčni urad za nekatere davčne zavezance je zavrnil to zahtevo in znesek akontacije davka, ki ga mora plačati družba PPC Power za prvo polletje leta 2011, določil na 300.000 EUR. Družba PPC Power je ta znesek plačala, hkrati pa zahtevala njegovo vračilo, ker je obdavčitev pravic do emisije v nasprotju s pravom Unije. Davčni urad za nekatere davčne zavezance je zavrnil to zahtevo za vračilo.

14 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (direktorat davčne uprave Slovaške republike) je nato zavrnil tožbo tožeče stranke iz postopka v glavni stvari zoper odločbo o zavrnitvi, ki jo je izdal davčni urad za nekatere davčne zavezance, in davčni urad za nekatere davčne zavezance je z drugo odločbo družbi PPC Power naložil, naj plača akontacijo davka v znesku 300.000 EUR za drugo polletje leta 2011.

15 Tožeča stranka iz postopka v glavni stvari je zato pri Krajský súd v Bratislave (okrožno sodišče v Bratislavi, Slovaška) vložila dve tožbi, prvo zoper odločbo direktorata davčne uprave Slovaške republike o zavrnitvi njene zahteve za vračilo akontacije davka za prvo polletje leta 2011 in drugo zoper odločbo davčnega urada za nekatere davčne zavezance o določitvi zneska akontacije davka, ki ga je treba plačati v drugem polletju leta 2011.

16 V teh okoliščinah je Krajský súd v Bratislave (okrožno sodišče v Bratislavi) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba cilje in načela iz Direktive 2003/87[…], to so: (i) cilj zmanjšanja emisije, ki ga omogoča tehnološki napredek (člen 1 ter uvodni izjavi 2 in 20), (ii) cilj ohranjanja gospodarskega razvoja in celovitosti notranjega trga ter ohranjanja konkurenčnih pogojev (uvodni izjavi 5 in 7), (iii) cilj zagotavljanja ugodnih finančnih in ekonomskih pogojev za zmanjšanje emisij (člen 1), načelo pravne varnosti za upravljavce, opredeljene v členu 3(f), v povezavi z dejstvom, da imajo upravljavci v skladu s členom 9 [Direktive 2003/87] pravico, da se zanašajo na nespremenljivost nacionalnega načrta razdelitve pravic vsaj 18 mesecev pred začetkom zadevnega obdobja (to je za obdobje 2008–2012 vsaj od 30. junija 2006), (iv) zahteva, da je treba pravice do emisije dodeliti brezplačno (člen 10), (v) pravica oseb iz drugega pododstavka odstavka 3 člena 13 [Direktive 2003/87], ki so jim bile dodeljene nadomestne pravice, katerih imetnice so bile in ki so jih države članice ukinile v skladu s prvim pododstavkom odstavka 3 člena 13 [Direktive 2003/87], razlagati tako, da nasprotujejo nacionalni zakonodaji države članice, ki upravljavcem, opredeljenim v členu 3(f) Direktive, ki so davčni zavezanci na ozemlju navedene države članice, nalaga obveznost plačila posebnega davka, (i) katerega pravna podlaga je to, da se obdavči upravljanje pravic do emisije (v primeru neuporabe in prodaje), brez upoštevanja, ali je upravljavec na podlagi tega pridobil korist, (ii) če so bile navedene pravice do emisije navedenim upravljavcem dodeljene na podlagi nacionalnega načrta razdelitve pravic, ki ga je država članica predstavila Evropski komisiji za obdobje 2008–2012 v skladu s členom 9 Direktive [2003/87] (oziroma je o njem obvestila Komisijo in druge države članice v skladu s členom 9(1) Direktive [2003/87] in ga Evropska komisija ni zavrnila v skladu s členom 9(3) Direktive [2003/87]), pri čemer ta načrt v skladu s členom 10 Direktive določa, da za petletno obdobje od 1. januarja 2008 države članice 100 % pravic do emisije dodelijo brezplačno, (iv) če stopnja navedenega davka znaša 80 % osnove davka na pravice do emisije, ki se določi s seštetjem zmnožka pravic do emisije, prenesenih (prodanih) v posameznem koledarskem mesecu in povprečne tržne cene pravic do emisije v koledarskem mesecu pred mesecem, v katerem so bile prenesene, in zmnožka, dobljenega z množenjem neuporabljenih pravic do emisije in povprečne tržne cene pravic do emisije v zadevnem koledarskem letu, (v) če so povprečne tržne cene izračunane kot golo aritmetično povprečje cen zadnje transakcije, izvedene na borzi v posameznem dnevu (to pomeni, da davek ni odvisen od cene, po kateri so pravice do emisije dejansko prodane)?“

Vprašanje za predhodno odločanje

17 Predložitveno sodišče s svojim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba Direktivo 2003/87 razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki obdavčuje, v višini 80 % njihove vrednosti, brezplačno dodeljene pravice do emisije toplogrednih plinov, ki so jih podjetja, ki so del sistema trgovanja s pravicami do emisije toplogrednih plinov, prodala ali jih niso uporabila.

18 Kot izhaja iz člena 1 Direktive 2003/87, ta direktiva vzpostavlja sistem Skupnosti za trgovanje s pravicami do emisij toplogrednih plinov, da se spodbuja stroškovno in ekonomsko učinkovito zmanjšanje teh emisij.

19 Poleg tega v skladu s členom 10 Direktive 2003/87 države članice za petletno obdobje, ki začne teči 1. januarja 2008, vsaj 90 % pravic dodelijo brezplačno.

20 Brezplačna dodelitev pravic do emisije toplogrednih plinov je prehoden ukrep, namenjen preprečevanju izgube konkurenčnosti podjetij zaradi uvedbe sistema trgovanja s pravicami do emisij (glej v tem smislu sodbo z dne 17. oktobra 2013, Iberdrola in drugi, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 in C-640/11, EU:C:2013:660, točka 45).

21 Res je, da nobena od določb Direktive 2003/87 izrecno ne omejuje pravice držav članic, da sprejmejo ukrepe, ki lahko vplivajo na ekonomske posledice uporabe teh pravic (glej v tem smislu sodbi z dne 17. oktobra 2013, Iberdrola in drugi, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 in C-640/11, EU:C:2013:660, točka 28, in z dne 26. februarja 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, točka 19).

22 Sodišče je tako odločilo, da lahko države članice načeloma urejajo način, na katerega se vrednost pravic do emisije, ki so proizvajalcem dodeljene brezplačno, prenaša na potrošnike (sodbi z dne 17. oktobra 2013, Iberdrola in drugi, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 in C-640/11, EU:C:2013:660, točka 29, in z dne 26. februarja 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, točka 20).

23 Vendar sprejetje takih ukrepov ne bi smelo ogroziti doseganja ciljev Direktive 2003/87 (sodbi z dne 17. oktobra 2013, Iberdrola in drugi, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 in C-640/11, EU:C:2013:660, točka 30, in z dne 26. februarja 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, točka 21).

24 V zvezi s tem je treba poudariti, da se Direktiva 2003/87, da bi izpolnila svoj cilj zmanjšanja emisije toplogrednih plinov na stroškovno in ekonomsko učinkovit način, opira na ekonomsko vrednost pravic, da bi se podjetja spodbudilo k zmanjšanju njihovih emisij, in v ta namen uvaja sistem za trgovanje z emisijami. Podjetja lahko pravice do emisije, ki so jim bile brezplačno dodeljene, uporabijo ali jih prodajo na trgu, glede na njihovo tržno vrednost in dobičke, ki bi jih lahko s tem ustvarila (glej v tem smislu sodbo z dne 17. oktobra 2013, Iberdrola in drugi, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 in C-640/11, EU:C:2013:660, točke 47, 49 in 55).

25 Zato je za nemoteno delovanje tega sistema nujno, da dajatev, ki jo država članica pobira glede na ekonomsko vrednost teh pravic do emisije, ne vodi do zmanjšanja spodbude za zmanjšanje emisij toplogrednih plinov do točke, ko ta ne bi več obstajala (glej v tem smislu sodbo z dne 17. oktobra 2013, Iberdrola in drugi, C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 in C-640/11, EU:C:2013:660, točka 58).

26 Iz spisa, ki je bil predložen Sodišču, izhaja, da se s slovaškim davkom iz postopka v glavni stvari obdavčuje, v višini 80 %, vrednost brezplačno dodeljenih pravic do emisije toplogrednih plinov, ki niso bile uporabljene ali so bile prodane.

27 S takšnim skoraj celotnim izničenjem ekonomske vrednosti pravic do emisije, ta davek izniči mehanizme spodbud, na katerih temelji sistem za trgovanje s pravicami do emisije, in posledično ukine spodbude, namenjene spodbujanju zmanjševanja emisij toplogrednih plinov. Ker jim je tako odvzetih 80 % ekonomske vrednosti pravic do emisije, podjetja izgubijo skoraj vso spodbudo za naložbe v ukrepe za zmanjšanje svojih emisij, kar jim omogoča, da s prodajo svojih neuporabljenih pravic ustvarijo dobiček.

28 Tako je treba ugotoviti, da je učinek te obdavčitve izničenje načela brezplačne dodelitve pravic do emisij toplogrednih plinov, ki ga določa člen 10 Direktive 2003/87, in poseganje v cilje, ki jim sledi ta direktiva.

29 Zato je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba Direktivo 2003/87 razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki obdavči, v višini 80 % njihove vrednosti, brezplačno dodeljene pravice do emisije toplogrednih plinov, ki so jih podjetja, ki so del sistema trgovanja s pravicami do emisije toplogrednih plinov, prodala ali jih niso uporabila.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

Direktivo 2003/87/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 13. oktobra 2003 o vzpostavitvi sistema za trgovanje s pravicami do emisije toplogrednih plinov v Skupnosti in o spremembi Direktive Sveta 96/61/ES je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki obdavči, v višini 80 % njihove vrednosti, brezplačno dodeljene pravice do emisije toplogrednih plinov, ki so jih podjetja, ki so del sistema trgovanja s pravicami do emisije toplogrednih plinov, prodala ali jih niso uporabila.

Podpisi