Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (desátého senátu)

13. června 2024*

„Řízení o předběžné otázce – Směrnice 2003/96/ES – Článek 2 odst. 4 písm. b) třetí odrážka – Článek 17 odst. 1 písm. a) – Spotřební daň – Zdanění energetických produktů a elektřiny – Elektřina používaná v elektrolytických procesech – Snížení daní uplatněné na spotřebu energetických produktů a elektřiny ve prospěch energeticky náročných podniků – Nákupy energetických produktů a elektřiny – Skutečné náklady na nákup energie – Poplatky za distribuci – Kritéria pro osvobození – Zásada rovnosti a zákazu diskriminace“

Ve věci C-266/23,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (Naczelny Sąd Administracyjny, Polsko) ze dne 28. prosince 2022, došlým Soudnímu dvoru dne 26. dubna 2023, v řízení

A. S.A.

proti

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy

za účasti:

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

SOUDNÍ DVŮR (desátý senát),

ve složení: Z. Csehi, předseda senátu, M. Ilešič (zpravodaj) a D. Gratsias, soudci,

generální advokát: A. Rantos,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

– za A. S.A.: K. Rutkowski, radca prawny,

– za Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy: A. Kowalczyk-Markowska,

* Jednací jazyk: polština.

– za polskou vládu: B. Majczyna, jako zmocněnec,

– za španělskou vládu: I. Herranz Elizalde, jako zmocněnec,

– za Evropskou komisi: A. Armenia a M. Owsiany-Hornung, jako zmocněnkyně,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny (Úř. věst. 2003, L 283, s. 51; Zvl. vyd. 09/01, s. 405).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi A. S.A., společností založenou podle polského práva, a ředitelem Finančního úřadu v Bydhošti (Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, Polsko), jehož předmětem je odmítnutí vrácení části spotřební daně, kterou tato společnost zaplatila za elektřinu.

Právní rámec

Unijní právo

3 Body 2 až 5, 9, 11 a 24 odůvodnění směrnice 2003/96 uvádějí:

„(2) Neexistence předpisů Společenství o minimální daňové sazbě na elektřinu a jiné energetické produkty než minerální oleje může nepříznivě ovlivnit řádné fungování vnitřního trhu.

(3) Řádné fungování vnitřního trhu a dosažení cílů ostatních politik Společenství vyžaduje stanovit na úrovni Společenství minimální úrovně zdanění pro většinu energetických produktů, včetně elektřiny, zemního plynu a uhlí.

(4) Závažné rozdíly mezi vnitrostátními úrovněmi zdanění energie, které uplatňují členské státy, by mohly být škodlivé pro řádné fungování vnitřního trhu.

(5) Prostřednictvím stanovení vhodných minimálních úrovní zdanění ve Společenství se mohou snížit stávající rozdíly mezi vnitrostátními úrovněmi zdanění.

[…]

(9) Členským státům by měla být ponechána volnost nutná k vymezení a provádění politik přizpůsobených jejich vnitrostátním podmínkám.

[…]

(11) Rozhodnutí o daňových režimech zaváděných v souvislosti s prováděním těchto rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny přísluší každému členskému státu. V tomto ohledu se mohou členské státy rozhodnout nezvýšit celkové daňové zatížení, pokud se domnívají, že by provádění této zásady daňové neutrality mohlo přispět ke změně struktury a k modernizaci jejich daňových systémů tím, že bude podporováno chování směřující k větší ochraně životního prostředí a lepšímu využití pracovní síly.

[…]

(24) Členským státům by mělo být povoleno uplatňovat některá další osvobození od daně nebo snížené úrovně zdanění tam, kde to nebude škodlivé pro řádné fungování vnitřního trhu a nepovede to k narušením hospodářské soutěže.“

4 Článek 2 odst. 4 písm. b) třetí odrážka této směrnice stanoví:

„Tato směrnice se nevztahuje na:

[…]

b) následující použití energetických produktů a elektřiny:

[…]

– elektřina používaná zejména pro účely chemické redukce a v elektrolytických a metalurgických procesech“.

5 Článek 4 uvedené směrnice zní:

„1. Úrovně zdanění, které členské státy uplatňují na energetické produkty a elektřinu podle článku 2, nesmí být nižší než minimální úrovně zdanění předepsané touto směrnicí.

2. Pro účely této směrnice se ‚úrovní zdanění‘ rozumí celková výše všech nepřímých daní (s výjimkou [daně z přidané hodnoty (DPH)]), která se vypočítává přímo nebo nepřímo z množství energetických produktů a elektřiny v době jejich propuštění pro domácí spotřebu.“

6 Článek 8 odst. 2 téže směrnice zní:

„Tento článek se vztahuje na tato použití k průmyslovým a obchodním účelům:

[…]

c) zařízení a stroje používané při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích;

[…]“

7 Článek 17 odst. 1 a 2 směrnice 2003/96 stanoví:

„1. Pokud jsou minimální úrovně zdanění předepsané v této směrnici v průměru dodržovány pro každý podnik, mohou členské státy uplatňovat snížení daní na spotřebu energetických produktů použitých k topení nebo pro účely podle čl. 8 odst. 2 písm. b) a c) a pro elektřinu v následujících případech:

a) ve prospěch energeticky náročného podniku.

‚Energeticky náročným podnikem' se rozumí podnik podle článku 11, u kterého buď nákupy energetických produktů a elektřiny činí alespoň 3,0 % hodnoty produkce, nebo vnitrostátní splatná daň z energie činí alespoň 0,5 % přidané hodnoty. V rámci této definice může členský stát uplatnit přísnější kritéria, včetně definic hodnoty prodejů, postupů a odvětví.

‚Nákupy energetických produktů a elektřiny' se rozumí skutečné náklady na nákup energie nebo na její výrobu v podniku. Do těchto nákladů se zahrnují pouze elektřina, teplo a energetické produkty, které se používají k topení nebo pro účely uvedené v čl. 8 odst. 2 písm. b) a c). Zahrnují se všechny daně kromě odpočitatelné DPH.

[…]

b) pokud jsou uzavřeny dohody s podniky nebo sdruženími podniků nebo pokud se neuplatňuje režim obchodovatelných licencí nebo rovnocenná opatření, jestliže vedou k dosažení cílů ochrany životního prostředí nebo zlepšení energetické účinnosti.

2. Bez ohledu na čl. 4 odst. 1 mohou členské státy uplatňovat až nulovou úroveň zdanění na energetické produkty a elektřinu podle článku 2, pokud jsou tyto produkty a elektřina používány energeticky náročnými podniky podle odstavce 1 tohoto článku."

Polské právo

Zákon o spotřební dani

8 Článek 30 odst. 7a zákona o spotřební dani (ustawa o podatku akcyzowym), ze dne 6. prosince 2008 (Dz. U. z roku 2009, částka 3, č. 11), ve znění použitelném na spor v původním řízení, stanoví:

„Od spotřební daně je osvobozena elektřina použitá:

1) pro účely chemické redukce;

2) v elektrolytických procesech;

3) v metalurgických procesech;

4) v mineralogických procesech."

9 Článek 31d odst. 1, 2 a 11 tohoto zákona stanoví:

„1. Energeticky náročnému podniku používajícímu elektřinu, který splňuje všechny následující podmínky:

1) provozuje hospodářskou činnost označenou následujícími kódy polské klasifikace činností (PKD): [kódy PKD],

2) vede účetnictví ve smyslu předpisů o účetnictví,

3) nevyužívá pro tuto elektřinu osvobození od spotřební daně podle čl. 30 odst. 7a,

přísluší nárok na osvobození od spotřební daně formou vrácení části spotřební daně zaplacené za elektřinu použitou tímto podnikem.

2. Energeticky náročným podnikem používajícím elektřinu se rozumí subjekt, u něhož podíl nákladů na spotřebovanou elektřinu na hodnotě prodané produkce ve zdaňovacím období, za které se podává žádost uvedená v odstavci 5, činí více než 3 %. Energeticky náročný podnik používající elektřinu nesmí být menší než organizovaná část podniku, kterou se rozumí organizačně a finančně oddělený soubor hmotného a nehmotného majetku, včetně závazků, v rámci existujícího podniku, určený k plnění konkrétních hospodářských úkolů, který by zároveň mohl představovat samostatný podnik plnící tyto úkoly nezávisle.

[…]

11. Částka částečně vrácené spotřební daně nesmí přesáhnout částku spotřební daně zaplacenou z elektřiny použité energeticky náročným podnikem v průběhu zdaňovacího období, za které byla podána žádost uvedená v odstavci 5.“

Energetický zákon

10 Článek 47 odst. 1 energetického zákona (ustawa – Prawo energetyczne), ze dne 10. dubna 1997 (Dz. U. z roku 1997, částka 54, č. 348), ve znění použitelném na spor v původním řízení, zní:

„Energetické podniky s koncesí stanovují sazebníky za plynná paliva a energii, které podléhají schválení předsedou [Energetického regulačního úřadu (Urzęd Regulacji Energetyki) (URE)], a navrhují dobu jejich platnosti. Energetické podniky s koncesí předkládají předsedovi URE sazebníky a jejich změny z vlastního podnětu nejpozději dva měsíce před uplynutím platnosti předchozího sazebníku nebo na vyžádání předsedy URE.“

Zákon o obnovitelných zdrojích energie

11 Podle čl. 52 odst. 1 zákona o obnovitelných zdrojích energie (ustawa o odnawialnych źródłach energii), ze dne 20. února 2015 (Dz. U. z roku 2015, č. 478), ve znění použitelném na spor v původním řízení:

„Energetický podnik, koncový odběratel, průmyslový odběratel a komoditní makléř nebo makléřská společnost uvedení v odst. 2 jsou povinni:

1) získat a předložit k vypořádání předsedovi URE osvědčení o původu nebo osvědčení o původu zemědělského bioplynu vydané:
   a) pro elektřinu resp. zemědělský bioplyn vyrobené v zařízeních využívajících obnovitelné zdroje energie, které se nacházejí na území Polské republiky nebo ve výlučné ekonomické zóně, nebo
   b) na základě energetického zákona, nebo

2) zaplatit ve lhůtě uvedené v čl. 68 odst. 2 náhradní poplatek vypočtený způsobem uvedeným v článku 56.“

Vyhláška ministra pro energetiku o podrobných zásadách pro utváření a kalkulaci sazebníků a vyúčtování při obchodování s elektřinou

12 Ustanovení § 5 odst. 2 a 3 vyhlášky ministra pro energetiku o podrobných zásadách pro utváření a kalkulaci sazebníků a vyúčtování při obchodování s elektřinou (rozporządzenie Ministra Energii w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz Rozliczeń w obrocie energią elektryczną), ze dne 29. prosince 2017 (Dz. U. z roku 2017, č. 2500), ve znění použitelném na spor v původním řízení, zní následovně:

„[2.] Energetický podnik, který provozuje činnost přenosu elektřiny, zahrnuje do svého sazebníku:

1) sazby za poskytování služeb přenosu elektřiny, dále jen ‚sazby poplatků za přenos‘;

[…]

3. Energetický podnik, který provozuje hospodářskou činnost v oblasti distribuce elektřiny, zahrnuje do svého sazebníku:

[…]

2) sazby poplatků za poskytování služeb distribuce elektřiny, dále jen ‚sazby poplatků za distribuci‘;

[…]“

13 V ustanovení § 14 odst. 3 až 7 této vyhlášky je stanoveno:

„3. Sazby poplatků za distribuci jsou vypočteny s přihlédnutím k rozdělení na sazby vyplývající z:

1) distribuce elektřiny;

2) využití vnitrostátní elektrizační soustavy;

3) odečtu údajů na měřicích zařízeních a jejich pravidelné kontroly.

4. Sazby poplatků za distribuci uvedené v odst. 3 bodě 2 se vypočítávají jako jednosložkové na základě nákladů na nákup služeb přenosu elektřiny od provozovatele přenosové soustavy v části týkající se využívání vnitrostátní elektrizační soustavy.

5. Sazby poplatků za distribuci uvedené v odst. 3 bodě 3, dále jen ‚paušální sazby', se vypočítávají jako jednosložkové.

6. Paušální sazby se liší podle délky zúčtovacího období.

7. Sazby poplatků za přenos nebo distribuci uvedené v odst. 1 bodě 1 a v odst. 3 bodě 1, dále jen ‚síťové sazby', se vypočítávají jako dvousložkové sazby s:

1) pevnou složkou síťové sazby – vypočítanou na jednotku sjednané kapacity a v případě odběratele elektřiny v domácnosti vypočítanou s ohledem na měřicí zařízení;

2) pohyblivou složkou síťové sazby – vypočítanou na jednotku elektřiny odebrané ze sítě v místě dodávky."

Spor v původním řízení a předběžné otázky

14 Společnost A. byla v průběhu roku 2016 osvobozena od spotřební daně z elektřiny používané v elektrolytických procesech v rámci své činnosti.

15 Vzhledem k tomu, že jako energeticky náročný podnik měla mít nárok na osvobození od daně i pro zbytek energie, kterou v tomto rámci použila, a že skutečné náklady na nákup energie měly zahrnovat náklady na distribuci a náklady na získání osvědčení o původu elektřiny požadované polskými právními předpisy, opravila své přiznání ke spotřební dani za rok 2016 a požádala ředitele Finančního úřadu v Toruni (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Toruniu, Polsko), aby jí vrátil částku zaplacené spotřební daně, která podle ní představovala přeplatek.

16 Rozhodnutím ze dne 8. února 2018 jí ředitel Finančního úřadu v Toruni odmítl tuto částku vrátit. Ředitel Finančního úřadu v Bydhošti, ke kterému podala společnost A. odvolání proti tomuto rozhodnutí, toto rozhodnutí potvrdil rozhodnutím ze dne 14. května 2018.

17 Společnost A. podala proti rozhodnutí ze dne 14. května 2018 žalobu k Vojvodskému správnímu soudu v Bydhošti (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy, Polsko), který ji zamítl s tím, že zaprvé zákonodárce vyloučil možnost využít současně obou osvobození od daně podle čl. 30 odst. 7a a čl. 31d odst. 1 bodu 3 zákona o spotřebních daních. Osvobození od daně stanovené tímto druhým ustanovením by podle uvedeného soudu bylo pro energeticky náročný podnik dostupné pouze v případě, že by nevyužíval osvobození od daně podle čl. 30 odst. 7a tohoto zákona, a sice v projednávané věci osvobození týkající se elektřiny používané v elektrolytických procesech.

18 Kromě toho se osvobození od daně stanovené v čl. 31d odst. 1 bodu 3 uvedeného zákona podle jeho názoru vztahuje na celý dotčený podnik a na veškerou jím používanou energii, a nikoli pouze na část energie používané v elektrolytických procesech.

19 Zadruhé Vojvodský správní soud v Bydhošti (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy) upřesnil, že jiné poplatky a náklady než náklady na nákup elektřiny, jako jsou poplatky za distribuci, nejsou součástí těchto nákladů, i když je nutné je nést za účelem nákupu a používání elektřiny. Kromě toho uvedený soud zejména upřesnil, že aby mohly být částky splatné za náklady spojené s nákupem elektřiny kvalifikovány jako „daň“, je nezbytné, aby existovala povinnost tyto částky zaplatit a aby příslušné orgány měly možnost v případě nesplnění této povinnosti podniknout právní kroky proti osobám povinným tyto částky zaplatit.

20 Společnost A. podala kasační opravný prostředek k Nejvyššímu správnímu soudu (Naczelny Sąd Administracyjny, Polsko), který je předkládajícím soudem, jenž se táže na výklad čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96.

21 Za těchto podmínek se Nejvyšší správní soud (Naczelny Sąd Administracyjny) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Může být čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny […], vykládán v tom smyslu, že skutečné náklady na nákup elektřiny musí zahrnovat pouze nákupní cenu samotné elektřiny, s vyloučením jakýchkoli dalších poplatků, jako je poplatek za distribuci, které jsou podle právních předpisů platných v členském státě nezbytné k tomu, aby bylo možné elektřinu nakoupit?

2) Musí být čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96 vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby osvobození od spotřební daně z nákupu elektřiny pro energeticky náročný podnik [čl. 31d odst. 1 zákona o spotřební dani] bylo odepřeno v případě, kdy tento podnik využívá osvobození od spotřební daně podle vnitrostátní právní úpravy (čl. 30 odst. 7a zákona o spotřební dani), jestliže tento podnik prokáže, že ve vztahu k téže energii nevyužívá obě osvobození současně, a za předpokladu, že celková částka osvobození nepřesahuje částku spotřební daně zaplacenou za totéž období?“

K předběžným otázkám

K první otázce

22 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury platí, že v rámci postupu spolupráce mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem zavedeného článkem 267 SFEU přísluší Soudnímu dvoru poskytnout vnitrostátnímu soudu užitečnou odpověď, která mu umožní rozhodnout spor, jenž mu byl předložen. Z tohoto hlediska Soudnímu dvoru přísluší případně přeformulovat otázky, které jsou mu položeny (rozsudek ze dne 7. srpna 2018, Smith, C-122/17, EU:C:2018:631, bod 34 a citovaná judikatura).

23 V tomto ohledu z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že předběžné otázky vycházejí z posouzení provedeného předkládajícím soudem, podle něhož další poplatky, jako jsou poplatky za distribuci, na které odkazuje, nemohou představovat „daně“ ve smyslu čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96.

24 Za účelem poskytnutí užitečné odpovědi předkládajícímu soudu je tudíž třeba mít za to, že podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96 vykládán v tom smyslu, že do skutečných nákladů na nákup energie ve smyslu tohoto ustanovení se zahrnuje pouze nákupní cena samotné elektřiny, s vyloučením jakýchkoli dalších poplatků, které nemohou představovat „daně“ ve smyslu uvedeného ustanovení, jako jsou povinné poplatky za distribuci této energie, které jsou podle vnitrostátních právních předpisů účtovány při nákupu této energie.

25 Úvodem je třeba připomenout, že podle čl. 17 odst. 1 písm. a) druhého pododstavce směrnice 2003/96 se „nákupy energetických produktů a elektřiny“ rozumí „skutečné náklady na nákup energie nebo na její výrobu v podniku“.

26 V tomto ohledu z tohoto ustanovení vyplývá, že do těchto nákladů se zahrnují pouze elektřina, teplo a energetické produkty, které se používají k topení nebo pro účely uvedené v čl. 8 odst. 2 písm. b) a c) této směrnice. Kromě toho z čl. 17 odst. 1 písm. a) druhého pododstavce uvedené směrnice vyplývá, že do skutečných nákladů na energii se zahrnují všechny daně kromě odpočitatelné DPH.

27 Je tedy nutné posoudit, zda je třeba na poplatky za distribuci elektřiny stanovené vnitrostátní právní úpravou pohlížet tak, že spadají pod pojem „skutečné náklady na nákup energie [podnikem]“ ve smyslu čl. 17 odst. 1 písm. a) druhého pododstavce první věty směrnice 2003/96.

28 Je třeba připomenout, že pro určení oblasti působnosti ustanovení unijního práva je třeba vzít v úvahu nejen jeho znění, ale i kontext, do kterého je zasazeno, a cíle sledované právní úpravou, jejíž je součástí (rozsudek ze dne 16. listopadu 2023, Tüke Busz, C-391/22, EU:C:2023:892, bod 34).

29 Pokud jde zaprvé o znění čl. 17 odst. 1 písm. a) druhého pododstavce první věty směrnice 2003/96, je třeba uvést, že znění odkazuje na „skutečné náklady na nákup energie nebo na její výrobu v podniku“. Pojem „skutečné náklady“ navíc není definován ani tímto ustanovením, ani jinými ustanoveními směrnice 2003/96.

30 V souladu s jeho obvyklým smyslem v běžném jazyce musí být přitom tento pojem chápán tak, že odpovídá jakýmkoliv nákladům nezbytně spojeným s nákupem energie, na kterou se vztahuje uvedené ustanovení. Tento výklad podporuje i posouzení různých jazykových verzí téhož ustanovení, které vyjadřují pojem „skutečné náklady“ jednotným způsobem, zejména v polské verzi („rzeczywisty koszt“), ve španělské verzi („coste real“), v německé verzi („tatsächlichen Kosten“), v anglické verzi („actual cost“), v italské verzi („costo effettivo“) a v rumunské verzi („costul real“). V tomto ohledu se všechny tyto verze vztahují na skutečně vynaložené náklady, které jsou nezbytné pro nákup elektřiny.

31 Předkládající soud přitom uvádí, že úhrada poplatků za distribuci dodavateli energie je pro nákup elektřiny povinná a výše těchto poplatků je určena na základě podrobných právních ustanovení.

32 Uvedený výklad je zadruhé podpořen kontextem článku 17 odst. 1 písm. a) druhého pododstavce první věty směrnice 2003/96. Na jedné straně je pravda, že normotvůrce upřesnil, že pojem „energie“ použitý v tomto ustanovení „zahrnuj(e) pouze elektřin(u), teplo a energetické produkty, které se používají k topení nebo pro účely uvedené v čl. 8 odst. 2 písm. b) a c)“ této směrnice, dotčené ustanovení však neomezuje působnost pojmu „skutečné náklady“ jen na cenu energie, kterou musí dotyčný podnik zaplatit za její nákup.

33 Na druhé straně je nutno konstatovat, že pokud unijní normotvůrce chtěl vyloučit náklady spojené s nákupem energie z pojmu „skutečné náklady“, výslovně tak učinil. V článku 17 odst. 1 písm. a) druhém pododstavci třetí větě směrnice 2003/96 je totiž uvedeno, že do „skutečných nákladů“ se zahrnují „všechny daně kromě odpočitatelné DPH“.

34 Konečně zatřetí je třeba konstatovat, že doslovný výklad čl. 17 odst. 1 písm. a) druhého pododstavce třetí věty směrnice 2003/96 uvedený v bodech 29 až 32 tohoto rozsudku, a sice široký výklad pojmu „skutečné náklady“ ve smyslu tohoto ustanovení, je slučitelný s hlavním cílem právní úpravy, jejíž je součástí, a sice s cílem podpory řádného fungování vnitřního trhu v odvětví energetiky, zejména zabráněním narušení hospodářské soutěže (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 30. ledna 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, bod 30 a citovaná judikatura).

35 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na první předběžnou otázku odpovědět tak, že čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96 musí být vykládán v tom smyslu, že do skutečných nákladů na nákup energie ve smyslu tohoto ustanovení se zahrnují jakékoli další poplatky, které nemohou představovat „daně“ ve smyslu tohoto ustanovení, jako jsou povinné poplatky za distribuci této energie, které jsou podle vnitrostátních právních předpisů účtovány při nákupu uvedené energie.

K druhé otázce

36 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96 vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že osvobození od spotřební daně z nákupu elektřiny je odepřeno energeticky náročnému podniku ve smyslu tohoto ustanovení v případě, kdy tento podnik využívá ve vztahu k této elektřině osvobození od spotřební daně vyhrazené pro elektřinu používanou v elektrolytických procesech, a to i v případě, že tento podnik prokáže, že by ve vztahu k téže energii nevyužíval obě tato osvobození současně, a celková částka těchto osvobození nepřesahuje částku spotřební daně zaplacenou za totéž období.

37 Úvodem je třeba konstatovat, že podle čl. 2 odst. 4 písm. b) třetí odrážky směrnice 2003/96 se tato směrnice nevztahuje mimo jiné na elektřinu používanou zejména pro účely chemické redukce a v elektrolytických a metalurgických procesech. Ze znění tohoto článku tedy vyplývá, že dotčená elektřina nespadá do působnosti této směrnice.

38 Podle článku 4 této směrnice musí členské státy danit energetické produkty spadající do oblasti působnosti této směrnice, a sice pohonné hmoty, paliva a elektřinu tím, že na ně uplatní úrovně zdanění, jež nesmí být nižší než minimální úrovně zdanění předepsané touto směrnicí [rozsudek ze dne 31. března 2022, Komise v. Polsko (Zdanění energetických produktů), C-139/20, EU:C:2022:240, bod 39].

39 Z bodu 3 odůvodnění a z článku 4 uvedené směrnice ostatně vyplývá, že tato směrnice neprovedla úplnou harmonizaci sazeb spotřební daně z energetických produktů a elektřiny, ale že pouze stanoví harmonizované minimální úrovně zdanění.

40 Podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že minimální harmonizace nebrání členským státům v tom, aby ponechaly v platnosti nebo přijaly přísnější opatření, pokud však tato opatření nemohou vážně ohrozit výsledek stanovený příslušnou směrnicí (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 7. července 2016, Muladi, C-447/15, EU:C:2016:533, bod 43 a citovaná judikatura).

41 Stanovením harmonizovaného systému zdanění energetických produktů a elektřiny směrnice 2003/96 sleduje, jak vyplývá z bodů 2 až 5 a 24 jejího odůvodnění, podporu řádného fungování vnitřního trhu v odvětví energetiky, zejména zabráněním narušení hospodářské soutěže (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 30. ledna 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, bod 30 a citovaná judikatura).

42 Tato směrnice nicméně stanoví možnost členských států zavést rozlišné sazby daně, osvobození od daně nebo snížené sazby spotřební daně. Unijní normotvůrce tedy ponechal členským státům v oblasti spotřební daně určitý prostor pro uvážení (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 30. ledna 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, bod 26).

43 V souladu s čl. 17 odst. 1 písm. a) uvedené směrnice mohou členské státy uplatňovat ve prospěch energeticky náročných podniků snížení daní na spotřebu energetických produktů, pokud jsou minimální úrovně zdanění v Evropské unii předepsané v této směrnici v průměru dodržovány pro každý podnik (rozsudek ze dne 18. ledna 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, bod 47).

44 Úroveň zdanění energetických produktů a elektřiny, na něž se vztahuje táž směrnice, může být až nulová, pokud jsou tyto produkty a elektřina používány energeticky náročnými podniky [rozsudek ze dne 31. března 2022, Komise v. Polsko (Zdanění energetických produktů), C-139/20, EU:C:2022:240, bod 42].

45 V tomto ohledu je třeba uvést, že úlevy na dani pro energeticky náročné podniky, stanovené v čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96, jsou pro členské státy fakultativní [viz rozsudek ze dne 9. září 2021, Hauptzollamt B (Fakultativní snížení daně), C-100/20, EU:C:2021:716, bod 24].

46 Z tohoto ustanovení rovněž vyplývá, že členské státy mohou omezit možnost snížení daní ve prospěch energeticky náročných podniků na podniky z jednoho nebo více průmyslových odvětví (rozsudek ze dne 18. ledna 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, bod 49).

47 Tato směrnice totiž podle svých bodů 9 a 11 odůvodnění ponechává členským státům volnost nutnou k vymezení a provádění politik přizpůsobených jejich vnitrostátním podmínkám a uvádí, že režimy zaváděné v souvislosti s prováděním uvedené směrnice spadají do pravomoci každého členského státu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. ledna 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, bod 50).

48 Z výše uvedeného je třeba dovodit, že ačkoli členský stát může v rámci diskreční pravomoci, kterou mu svěřuje směrnice 2003/96, osvobodit od daně elektřinu použitou energeticky náročnými podniky, z žádného ustanovení této směrnice nevyplývá, že by byl povinen tak učinit.

49 V tomto ohledu čl. 17 odst. 1 písm. a) první pododstavec druhá věta uvedené směrnice stanoví, že členské státy mohou při vymezování své politiky v této oblasti uplatnit přísnější kritéria, včetně definic hodnoty prodejů, postupů a odvětví.

50 Je přitom nutno konstatovat, že i když toto ustanovení uvádí určitá kritéria, na která se mohou členské státy odvolávat za účelem vymezení a provádění své politiky v oblasti snížení daní, pokud jde o energeticky náročné podniky, z formulace tohoto ustanovení vyplývá, že výčet těchto kritérií nemá být výlučný.

51 Jak vyplývá ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, Polská republika se v souladu s čl. 31d odst. 1 bodem 1 zákona o spotřební dani rozhodla zavést snížení spotřební daně pro energeticky náročné podniky vykonávající určité hospodářské činnosti označené kódy polské klasifikace činností.

52 Dále ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce rovněž vyplývá, že v případě, kdy společnost využije osvobození od spotřební daně z elektřiny používané v elektrolytických procesech podle čl. 30 odst. 7a bodu 2 zákona o spotřební dani, nemá současně nárok na osvobození od spotřební daně ve prospěch energeticky náročných podniků podle čl. 31d odst. 1 tohoto zákona.

53 S ohledem na to, co bylo uvedeno v bodech 48 a 50 tohoto rozsudku, nelze čl. 17 odst. 1 písm. a) první pododstavec druhou větu směrnice 2003/96 vykládat tak, že brání vymezení takového kritéria, jako je kritérium uvedené v bodě 52 tohoto rozsudku, pro zavedení takového snížení daně, jako je snížení dotčené ve věci v původním řízení, pokud toto kritérium a jeho uplatňování nejsou diskriminační.

54 Podle judikatury Soudního dvora jsou totiž členské státy povinny při výkonu diskreční pravomoci, kterou disponují mimo jiné na základě článku 17 směrnice 2003/96, dodržovat unijní právo a jeho obecné zásady a zejména zásadu rovného zacházení. Tento požadavek se mimoto týká jak opatření, kterými je tato diskreční pravomoc vykonávána, tak jejich uplatňování [rozsudek ze dne 9. září 2021, Hauptzollamt B (Fakultativní snížení daně), C-100/20, EU:C:2021:716, bod 31 a citovaná judikatura].

55 V tomto ohledu zásada rovného zacházení vyžaduje, aby se srovnatelnými situacemi nebylo zacházeno odlišně a s odlišnými situacemi stejně, není-li takové zacházení objektivně odůvodněno [rozsudek ze dne 9. září 2021, Hauptzollamt B (Fakultativní snížení daně), C-100/20, EU:C:2021:716, bod 32 a citovaná judikatura].

56 Ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce nevyplývá žádná skutečnost, která by mohla prokázat diskriminační povahu kritéria stanoveného polskou právní úpravou. Předkládajícímu soudu tedy přísluší ověřit, zda je toto kritérium použito v souladu se zásadou rovného zacházení.

57 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na druhou předběžnou otázku odpovědět tak, že čl. 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96 musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že osvobození od spotřební daně z nákupu elektřiny je odepřeno energeticky náročnému podniku ve smyslu tohoto ustanovení v případě, kdy tento podnik využívá ve vztahu k této elektřině osvobození od spotřební daně vyhrazené pro elektřinu používanou v elektrolytických procesech, a to i v případě, že tento podnik prokáže, že by ve vztahu k téže energii nevyužíval obě tato osvobození současně a celková částka těchto osvobození nepřesahuje částku spotřební daně zaplacenou za totéž období, za předpokladu, že kritérium stanovené vnitrostátní právní úpravou v tomto ohledu je koncipováno a uplatňováno v souladu se zásadou rovného zacházení.

K nákladům řízení

58 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (desátý senát) rozhodl takto:

1) **Článek 17 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny,**

   musí být vykládán v tom smyslu, že

   do skutečných nákladů na nákup energie ve smyslu tohoto ustanovení se zahrnují jakékoli další poplatky, které nemohou představovat „daně“ ve smyslu tohoto ustanovení, jako jsou povinné poplatky za distribuci této energie, které jsou podle vnitrostátních právních předpisů účtovány při nákupu uvedené energie.

2) **Článek 17 odst. 1 písm. a) směrnice 2003/96**

   musí být vykládán v tom smyslu, že

   nebrání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že osvobození od spotřební daně z nákupu elektřiny je odepřeno energeticky náročnému podniku ve smyslu tohoto ustanovení v případě, kdy tento podnik využívá ve vztahu k této elektřině osvobození od spotřební daně vyhrazené pro elektřinu používanou v elektrolytických procesech, a to i v případě, že tento podnik prokáže, že by ve vztahu k téže energii nevyužíval obě tato osvobození současně a že celková částka těchto osvobození nepřesahuje částku spotřební daně zaplacenou za totéž období, za předpokladu, že kritérium stanovené vnitrostátní právní úpravou v tomto ohledu je koncipováno a uplatňováno v souladu se zásadou rovného zacházení.

Podpisy