Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

13. lipnja 2024.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Direktiva 2003/96/EZ – Članak 2. stavak 4. točka (b) treća alineja – Članak 17. stavak 1. točka (a) – Trošarina – Oporezivanje energenata i električne energije – Električna energija koja se koristi za elektrolizu – Sniženja poreza na potrošnju energenata i električne energije za poduzeća velike potrošače energije – Nabava energenata i električne energije – Stvarna cijena kupljene energije – Naknade za distribuciju – Kriteriji za oslobođenje – Načelo jednakosti i nediskriminacije”

U predmetu C-266/23,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Naczelny Sąd Administracyjny (Vrhovni upravni sud, Poljska), odlukom od 28. prosinca 2022., koju je Sud zaprimio 26. travnja 2023., u postupku

A. S. A.

protiv

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy.

uz sudjelovanje:

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: Z. Csehi, predsjednik vijeća, M. Ilešič (izvjestitelj) i D. Gratsias, suci,

nezavisni odvjetnik: A. Rantos,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

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

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

* Jezik postupka: poljski

– za poljsku vladu, B. Majczyna, u svojstvu agenta,

– za španjolsku vladu, I. Herranz Elizalde, u svojstvu agenta,

– za Europsku komisiju, A. Armenia i M. Owsiany-Hornung, u svojstvu agenata,

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

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije (SL 2003., L 283, str. 51.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 75. te ispravci SL 2019., L 33, str. 37. i SL 2024/90328, L).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva A. S. A., osnovanog u skladu s poljskim pravom, i Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (direktor porezne uprave u Bydgoszczu, Poljska) u vezi s odbijanjem povrata dijela trošarina koje je to društvo platilo na električnu energiju.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Uvodne izjave 2. do 5., 9., 11. i 24. Direktive 2003/96 glase:

„(2) Nedostatak propisa Zajednice kojima se utvrđuju najniže stope oporezivanja električne energije i energenata, osim mineralnih ulja, mogao bi negativno djelovati na pravilno funkcioniranje unutarnjega tržišta.

(3) Pravilno funkcioniranje unutarnjega tržišta i ostvarivanje ciljeva ostalih politika Zajednice zahtijeva da se na razini Zajednice utvrde najniže razine oporezivanja većine energenata, uključujući električnu energiju, prirodni plin i ugljen.

(4) Značajne razlike u oporezivanju energije, koje države članice primjenjuju na nacionalnoj razini, mogle bi se pokazati štetnima za pravilno funkcioniranje unutarnjega tržišta.

(5) Utvrđivanjem odgovarajućih najnižih stopa oporezivanja na razini Zajednice omogućit će se smanjenje postojećih razlika među nacionalnim stopama oporezivanja.

[…]

(9) Državama članicama treba omogućiti potrebnu fleksibilnost u definiranju i provedbi politike koja odgovara njihovim nacionalnim okolnostima.

[…]

(11) O poreznim mjerama koje se poduzimaju u vezi s provedbom općeg sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije odlučuje svaka pojedina država članica. S tim u vezi države članice mogu odlučiti ne povećavati sveukupno porezno opterećenje ako smatraju da bi primjena takvog načela porezne neutralnosti mogla doprinijeti restrukturiranju i modernizaciji njihovih poreznih sustava poticanjem ponašanja kojim bi se postizala bolja zaštita okoliša i povećano korištenje radne snage.

[…]

(24) Državama članicama treba dozvoliti primjenu određenih drugih oslobođenja ili sniženih razina oporezivanja kad to ne utječe na pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta i ne uzrokuje narušavanje konkurentnosti.”

4 Članak 2. stavak 4. točka (b) treća alineja te direktive određuje:

„Ova direktiva ne primjenjuje se na:

[…]

(b) sljedeće uporabe energenata ili električne energije:

[…]

– električna energija koja se prvenstveno koristi u svrhu kemijske redukcije i u elektrolitičkim i metalurgijskim procesima.”

5 Članak 4. navedene direktive glasi kako slijedi:

„1. Razine oporezivanja koje države članice primjenjuju na [energente] i električnu energiju, a koje su navedene u članku 2., ne smiju biti ispod najniže razine oporezivanja propisane ovom direktivom.

2. Za potrebe ove direktive, ‚razina oporezivanja’ znači ukupno opterećenje u vezi sa svim neizravnim porezima (osim [poreza na dodanu vrijednost (PDV)]) koji se izračunavaju izravno ili neizravno po količini energenta ili električne energije u trenutku puštanja u slobodnu potrošnju.”

6 U skladu s člankom 8. stavkom 2. te direktive:

„Ovaj se članak primjenjuje na sljedeće industrijske i komercijalne namjene:

[…]

(c) pogone i mehanizaciju koja se koristi u niskogradnji i visokogradnji, građevinarstvu i javnim radovima;

[…]”

7 Članak 17. stavci 1. i 2. Direktive 2003/96 glase:

„1. Pod uvjetom da se najniže razine poreza utvrđene ovom Direktivom poštuju u prosjeku za sva poduzeća, države članice mogu primjenjivati sniženja poreza na potrošnju energenata koji se koriste za grijanje ili za potrebe članka 8. stavka 2. točaka (b) i (c), te na potrošnju električne energije, u sljedećim slučajevima:

(a) za velike potrošače energije

‚Poduzeća – veliki potrošači energije' znači poslovnu jedinicu, kako je navedeno u članku 11., u kojoj nabava energenata i električne energije iznosi najmanje 3,0 % vrijednosti proizvodnje ili nacionalni energetski porez koji se naplaćuje iznosi najmanje 0,5 % dodane vrijednosti. U okviru tih definicija države članice mogu primjenjivati i restriktivnija načela, uključujući prodajnu vrijednost, kao i definicije u vezi s procesima i granama.

‚[Na]bava energenata i električne energije' znači stvarnu cijenu energije nabavljene ili proizvedene unutar poduzeća. U to su uključeni samo električna energija, ogrjev i energenti koji se koriste za potrebe grijanja ili za potrebe iz članka 8. stavka 2. točaka (b) i (c). Uključeni su svi porezi, osim PDV-a [koji se može odbiti].

[…]

(b) kad se sklapaju sporazumi s tvrtkama ili grupacijama tvrtki, ili kad se primjenjuju sustavi utrživih dozvola ili slične mjere, sve dok su one usmjerene na ciljeve zaštite okoliša ili poboljšanja učinkovitosti energije.

2. Bez obzira na članak 4. stavak 1., države članice mogu primjenjivati razinu poreza sniženu do nule za energente ili električnu energiju, kako je predviđeno u članku 2., ako se njima koriste poduzeća – veliki potrošači energije, kako je predviđeno u stavku 1. ovog članka."

Poljsko pravo

Zakon o trošarinama

8 Članak 30. stavak 7.a ustawe o podatku akcyzowym (Zakon o trošarinama) od 6. prosinca 2008. (Dz. U. iz 2009., br. 3., poz. 11.) u verziji primjenjivoj na glavni postupak određuje:

„Od plaćanja trošarine oslobađa se električna energija koja se koristi:

1. u svrhu kemijske redukcije;

2. u elektrolitičkim procesima;

3. u metalurgijskim procesima;

4. u mineraloškim procesima."

9 Članak 31.d u stavcima 1., 2. i 11. tog zakona određuje:

„1. Ostvaruje pravo na oslobođenje od trošarina u obliku povrata dijela trošarina plaćenih na električnu energiju kojom se koristilo poduzeće – veliki potrošač energije koje koristi električnu energiju i koje ispunjava kumulativno sljedeće uvjete:

1. obavlja gospodarsku djelatnost sa sljedećim oznakama poljske klasifikacije djelatnosti (PKD): [oznake PKD],

2. vodi računovodstvo u smislu odredbi o računovodstvu,

3. za tu električnu energiju ne ostvaruje oslobođenje od trošarina iz članka 30. stavka 7.a.

2. ‚Poduzećem – velikim potrošačem energije' smatra se subjekt čiji udio troškova potrošene električne energije u vrijednosti proizvodnje prodane tijekom porezne godine za koju se podnosi zahtjev iz stavka 5. iznosi više od 3 %. Poduzeće – veliki potrošač energije koje koristi električnu energiju ne može biti manje od poslovne jedinice poduzeća kojom se smatra organizacijski i financijski odvojen skup materijalnih i nematerijalnih elemenata u postojećem poduzeću, uključujući obveze, namijenjenih provedbi određenih gospodarskih zadaća, koji istodobno može činiti neovisno poduzeće koje samostalno obavlja te zadaće.

[…]

11. Iznos trošarine koja se djelomično vraća ne može biti veći od trošarine plaćene na električnu energiju koju poduzeće – veliki potrošač energije koristi tijekom porezne godine za koju se podnosi zahtjev iz stavka 5."

Zakon o energiji

10 Članak 47. stavak 1. ustawe – Prawo energetyczne (Zakon o energiji) od 10. travnja 1997. (Dz. U. iz 1997., br. 54, poz. 348.) u verziji primjenjivoj na glavni postupak određuje:

„Elektroenergetska poduzeća koja imaju koncesiju utvrđuju tarife za plinovita goriva i energiju koje mora potvrditi predsjednik [Urząda Regulacji Energetyki (URE)] (Regulatorni ured za energetiku, Poljska) te predlažu razdoblje njihove primjene. Elektroenergetska poduzeća koja imaju koncesiju podnose predsjedniku URE-a tarife i njihove izmjene na vlastitu inicijativu najkasnije u roku od dva mjeseca prije isteka primjene prethodne tarife ili na zahtjev predsjednika URE-a."

Zakon o obnovljivim izvorima energije

11 U skladu s člankom 52. stavkom 1. ustawe o odnawialnych źródłach energii (Zakon o obnovljivim izvorima energije) od 20. veljače 2015. (Dz. U. iz 2015., poz. 478.), u verziji primjenjivoj na glavni postupak:

„Elektroenergetsko poduzeće, krajnji potrošač, industrijski potrošač, brokerska kuća za robu ili brokerska kuća iz stavka 2. dužni su:

1. dobiti i podnijeti na potvrđivanje predsjedniku URE-a potvrdu o podrijetlu ili potvrdu o podrijetlu poljoprivrednog bioplina izdanu:

(a) za električnu energiju ili poljoprivredni plin proizveden u sustavima obnovljivih izvora energije koji se nalaze na području Republike Poljske ili u isključivom gospodarskom pojasu ili
(b) na temelju Zakona o energiji ili

2. platiti zamjensku naknadu u roku utvrđenom člankom 68. stavkom 2. obračunatu na način utvrđen u članku 56.”

Uredba ministra energetike o detaljnim pravilima za određivanje i izračun tarifa i obračuna u trgovini električnom energijom

12 Članak 5. stavci 2. i 3. rozporządzenie Ministra Energii w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz rozliczeń w obrocie energią elektryczną (Uredba ministra energetike o detaljnim pravilima za određivanje i izračun tarifa i obračuna u trgovini električnom energijom) od 29. prosinca 2017. (Dz. U. iz 2017., poz. 2500) u verziji primjenjivoj na glavni postupak glasi kako slijedi:

„[2.] Elektroenergetsko poduzeće koje obavlja gospodarsku djelatnost u području prijenosa električne energije u tarifu uključuje:

1. naknade za pružanje usluga prijenosa električne energije, u daljnjem tekstu: naknade za prijenos;

[…]

3. Elektroenergetsko poduzeće koje obavlja gospodarsku djelatnost u području distribucije električne energije u tarifu uključuje:

[…]

2. naknade za pružanje usluga distribucije električne energije, u daljnjem tekstu: naknade za distribuciju;

[…]”

13 U članku 14. stavcima 3. do 7. te uredbe predviđeno je:

„3. Naknade za distribuciju izračunavaju se uzimajući u obzir podjelu na naknade koje proizlaze iz:

1. distribucije električne energije;

2. korištenja nacionalnog elektroenergetskog sustava;

3. očitovanja mjerno-obračunskih sustava i njihova redovnog nadzora.

4. Naknade za distribuciju iz stavka 3. točke 2. izračunavaju se kao jednokomponentne, na temelju troškova kupnje usluga prijenosa električne energije od operatora elektroenergetskog sustava za prijenos u dijelu koji se odnosi na korištenje nacionalnog elektroenergetskog sustava.

5. Naknade za distribuciju iz stavka 3. točke 3., u daljnjem tekstu: pretplatničke naknade, izračunavaju se kao jednokomponentne.

6. Pretplatničke naknade razlikuju se s obzirom na duljinu obračunskog razdoblja.

7. Naknade za prijenos ili distribuciju iz stavka 1. točke 1. i stavka 3. točke 1., u daljnjem tekstu: mrežne naknade, izračunavaju se kao dvokomponentne i dijele se na:

1. stalnu komponentu mrežne naknade koja se obračunava po jedinici ugovorene snage, a za primatelja električne energije koji je kućanstvo, obračunava se prema mjerno-obračunskom sustavu;

2. promjenjivu komponentu mrežne naknade koja se obračunava po jedinici električne energije preuzete iz mreže na mjestu njezine dostave.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

14 Društvo A. tijekom 2016. koristilo se oslobođenjem od trošarina na električnu energiju korištenu za elektrolizu u okviru svojih djelatnosti.

15 Smatrajući da je također trebalo imati pravo na oslobođenje od poreza kao poduzeće – veliki potrošač energije za ostatak energije koju je koristilo u tom kontekstu i da stvarna cijena nabavljene energije mora uključivati naknade za distribuciju i naknade za kupnju certifikata o podrijetlu električne energije, koji se zahtijevaju poljskim zakonodavstvom, društvo A. ispravilo je svoju prijavu trošarine za 2016. i zatražilo od Naczelnika Urzędu Skarbowego w Toruniu (direktor porezne uprave u Toruńu, Poljska) da mu vrati iznos trošarina koji je, prema njegovu mišljenju, bio preplaćen.

16 Odlukom od 8. veljače 2018. ravnatelj porezne uprave u Toruńu odbio mu je vratiti taj iznos. Nakon što je razmotrio žalbu društva A. protiv te odluke, direktor porezne uprave u Bydgoszczu potvrdio je tu odluku svojom odlukom od 14. svibnja 2018.

17 Društvo A. podnijelo je tužbu protiv odluke od 14. svibnja 2018. Wojewódzkom Sądu Administracyjnom w Bydgoszczy (Vojvodski upravni sud u Bydgoszczu, Poljska) koji ju je odbio smatrajući, kao prvo, da je zakonodavac isključio mogućnost istodobnog korištenja dvama oslobođenjima predviđenima u članku 30. stavku 7.a odnosno članku 31.d stavku 1. točki 3. Zakona o trošarinama. Oslobođenje predviđeno tom drugom odredbom dostupno je poduzeću – velikom potrošaču energije samo ako se na njega ne primjenjuje oslobođenje predviđeno člankom 30. stavkom 7.a tog zakona, u ovom slučaju oslobođenje koje se odnosi na električnu energiju koja se koristi u elektrolitskim procesima.

18 Nadalje, oslobođenje predviđeno člankom 31.d stavkom 1. točkom 3. navedenog zakona primjenjuje se na cjelokupno predmetno poduzeće i na cjelokupnu energiju koju je ono upotrijebilo, a ne samo na udio energije upotrijebljen za elektrolizu.

19 Na drugom mjestu, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (Vojvodski upravni sud u Bydgoszczu) pojasnio je da troškovi i naknade, poput naknade za distribuciju, osim kupovne cijene električne energije, nisu elementi te kupovne cijene, čak i ako ih je radi nabave i uporabe električne energije potrebno snositi. Osim toga, taj je sud, među ostalim, pojasnio da, kako bi se

iznosi koji se duguju na ime naknada povezanih s nabavom električne energije smatrali „porezom”, potrebno je da postoji obveza plaćanja tih iznosa i da nadležna tijela mogu pokrenuti postupak protiv osoba odgovornih za plaćanje navedenih iznosa u slučaju nepoštovanja te obveze.

20 Društvo A. podnijelo je žalbu u kasacijskom postupku Naczelnym Sądu Administracyjnom (Visoki upravni sud, Poljska), sudu koji je uputio zahtjev, koji se pita o tumačenju članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96.

21 U tim je okolnostima Naczelny Sąd Administracyjny (Visoki upravni sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li odredbu članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije […] tumačiti na način da u stvarnu cijenu kupljene električne energije treba uključiti samo nabavnu cijenu same električne energije, bez ikakvih dodatnih naknada, primjerice naknade za distribuciju, koje, u skladu s odredbama koje su na snazi u državi članici, treba platiti kako bi se mogla kupiti električna energija?

2. Treba li odredbu članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 tumačiti na način da joj se protivi isključenje oslobođenja od trošarina na nabavu električne energije za poduzeće – velikog potrošača energije (članak 31.d stavak 1. Zakona o trošarinama) u slučaju u kojem se to poduzeće koristi tim oslobođenjem od trošarine na temelju nacionalnih odredbi (članak 30. stavak 7.a Zakona o trošarinama) kada to poduzeće dokaže da se za tu istu energiju ne koristi tim dvama oslobođenjima istodobno i pod pretpostavkom da ukupan iznos oslobođenja ne prelazi iznos plaćene trošarine za isto razdoblje?”

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

22 Uvodno valja podsjetiti na to da je, prema ustaljenoj sudskoj praksi, u okviru postupka suradnje između nacionalnih sudova i Suda uspostavljene u članku 267. UFEU-a na Sudu da nacionalnom sudu pruži koristan odgovor koji će mu omogućiti da riješi spor koji se pred njim vodi. U tom smislu Sud mora, ako je potrebno, preoblikovati postavljena pitanja (presuda od 7. kolovoza 2018., Smith, C-122/17, EU:C:2018:631, t. 34. i navedena sudska praksa).

23 U tom pogledu iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da se prethodna pitanja temelje na ocjeni suda koji je uputio zahtjev prema kojoj dodatni troškovi poput naknada za distribuciju, na koje se poziva, ne mogu činiti „poreze” u smislu članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96.

24 Stoga, kako bi se sudu koji je uputio zahtjev dao koristan odgovor, valja smatrati da on svojim prvim pitanjem u biti pita treba li članak 17. stavak 1. točku (a) Direktive 2003/96 tumačiti na način da stvarna cijena nabavljene energije u smislu te odredbe treba obuhvaćati samo kupovnu cijenu sâme energije, isključujući dodatne troškove koji ne mogu činiti „poreze” u smislu navedene odredbe, poput obveznih naknada za distribuciju te energije koje na temelju nacionalnog propisa treba snositi prilikom nabave te energije.

25 Najprije valja podsjetiti na to da, u skladu s člankom 17. stavkom 1. točkom (a) drugom alinejom Direktive 2003/96, „[na]bava energenata i električne energije” podrazumijeva „stvarnu cijenu energije nabavljene ili proizvedene unutar poduzeća.”

26 U tom pogledu, iz te odredbe proizlazi da taj trošak obuhvaća samo električnu energiju, ogrjev i energente koji se koriste za potrebe grijanja ili za potrebe iz članka 8. stavka 2. točaka (b) i (c) te direktive. Nadalje, iz članka 17. stavka 1. točke (a) druge alineje navedene direktive proizlazi da su svi porezi, osim PDV-a koji se može odbiti, obuhvaćeni stvarnom cijenom energije.

27 Stoga valja ispitati treba li smatrati da su naknade za distribuciju električne energije predviđene nacionalnim propisima obuhvaćene pojmom „stvarna cijena energije nabavljene [od strane] poduzeća” u smislu članka 17. stavka 1. točke (a) druge alineje prve rečenice Direktive 2003/96.

28 Valja podsjetiti na to da radi utvrđivanja dosega neke odredbe prava Unije valja uzeti u obzir ne samo njezin tekst nego i njezin kontekst te ciljeve propisa kojeg je ona dio (presuda od 16. studenoga 2023., Tüke Busz, C-391/22, EU:C:2023:892, t. 34.).

29 Kad je riječ, kao prvo, o tekstu članka 17. stavka 1. točke (a) druge alineje prve rečenice Direktive 2003/96, valja navesti da se u njemu poziva na „stvarnu cijenu energije nabavljene ili proizvedene unutar poduzeća”. Pojam „stvarna cijena” nije, nadalje, definiran ni tom odredbom ni drugim odredbama Direktive 2003/96.

30 Međutim, u skladu s njegovim uobičajenim smislom u svakodnevnom jeziku, taj pojam treba shvatiti na način da odgovara svim troškovima koji su nužno povezani s nabavom energije iz navedene odredbe. To tumačenje potvrđuje razmatranje različitih jezičnih verzija iste odredbe, koje na ujednačen način izražavaju pojam „stvarna cijena”, među ostalim, jezična verzija na poljskom („rzeczywisty koszt”), španjolskom („coste real”), njemačkom („tatsächlichen Kosten”), engleskom („actual cost”), talijanskom („costo efettivo”) i rumunjskom („costul real”). S tim u vezi, sve te verzije upućuju na stvarno nastale troškove koji su nužni za nabavu električne energije.

31 Sud koji je uputio zahtjev navodi da je plaćanje naknada za distribuciju opskrbljivaču energijom obvezno u svrhu nabave te energije i da se njihov iznos određuje na temelju konkretnih zakonskih odredbi.

32 Navedeno je tumačenje, kao drugo, potkrijepljeno kontekstom prve rečenice druge alineje točke (a) stavka 1. članka 17. Direktive 2003/96. U tom pogledu, s jedne strane, iako je zakonodavac naveo da pojam „energija” koji se koristi u toj odredbi „uključuje samo električnu energiju, ogrjev i energente koji se koriste za potrebe grijanja ili za potrebe iz njezina članka 8. stavka 2. točaka (b) i (c)”, odredba o kojoj je riječ ipak ne ograničava doseg pojma „stvarna cijena” samo na cijenu energije koju poduzeće o kojem je riječ mora platiti kako bi je nabavilo.

33 S druge strane, valja utvrditi da je zakonodavac Unije, kada je iz pojma „stvarna cijena” želio isključiti troškove povezane s nabavom energije, to učinio izričito. Naime, u članku 17. stavku 1. točki (a) drugoj alineji trećoj rečenici Direktive 2003/96 pojašnjeno je da su u „stvarnu cijenu” uključeni „svi porezi”, „osim PDV-a [koji se može odbiti]”.

34 Naposljetku, na trećem mjestu, valja utvrditi da je doslovno tumačenje članka 17. stavka 1. točke (a) druge alineje treće rečenice Direktive 2003/96, izneseno u točkama 29. do 32. ove presude, odnosno široko tumačenje pojma „stvarna cijena” u smislu te odredbe, u skladu s glavnim ciljem propisa kojeg je ona dio, odnosno ciljem promicanja dobrog funkcioniranja

unutarnjeg tržišta u energetskom sektoru, izbjegavanjem, među ostalim, narušavanja tržišnog natjecanja (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, t. 30. i navedenu sudsku praksu).

35 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo prethodno pitanje valja odgovoriti na način da članak 17. stavak 1. točku (a) Direktive 2003/96 treba tumačiti tako da stvarna cijena nabavljene energije u smislu te odredbe mora obuhvaćati dodatne naknade koje ne mogu činiti „poreze” u smislu te odredbe, poput obveznih naknada za distribuciju te energije koje se na temelju nacionalnog propisa plaćaju prilikom nabave navedene energije.

Drugo pitanje

36 Svojim drugim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 17. stavak 1. točku (a) Direktive 2003/96 tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis koji predviđa da se poduzeću – velikom potrošaču energije u smislu te odredbe uskrati oslobođenje od trošarina na nabavu električne energije ako se to poduzeće koristi, za tu električnu energiju, oslobođenjem od trošarina namijenjenim električnoj energiji korištenoj u elektrolitskim procesima, čak i ako navedeno poduzeće dokaže da se za istu energiju istodobno ne koristi tim dvama oslobođenjima i da ukupan iznos navedenih oslobođenja ne prelazi iznos trošarina plaćenih za isto razdoblje.

37 Uvodno valja utvrditi da se, u skladu s člankom 2. stavkom 4. točkom (b) trećom alinejom Direktive 2003/96, ta direktiva ne primjenjuje, među ostalim, na električnu energiju koja se ponajprije koristi u svrhu kemijske redukcije i u elektrolitičkim i metalurgijskim procesima. Stoga iz teksta tog članka proizlazi da predmetna električna energija nije obuhvaćena područjem primjene te direktive.

38 Na temelju članka 4. te direktive, države članice uvode poreze na energente koji su obuhvaćeni njezinim područjem primjene, to jest na pogonska goriva, goriva za ogrjev i električnu energiju, primjenjujući na njih razine oporezivanja koje ne smiju biti ispod najnižih razina oporezivanja koje ona predviđa (presuda od 31. ožujka 2022., Komisija/Poljska (Oporezivanje energenata), C-139/20, EU:C:2022:240, t. 39.).

39 Uostalom, iz uvodne izjave 3. i članka 4. navedene direktive proizlazi da njome nije izvršeno potpuno usklađivanje stopa trošarina na energente i električnu energiju, nego su samo određene usklađene najniže razine oporezivanja.

40 Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, minimalno usklađivanje ne sprečava države članice da zadrže ili donesu strože mjere, sve dok te mjere nisu takve da mogu ozbiljno ugroziti rezultat propisan odnosnom direktivom (vidjeti u tom smislu presudu od 7. srpnja 2016., Muladi, C-447/15, EU:C:2016:533, t. 43. i navedenu sudsku praksu).

41 Propisivanjem sustava usklađenog oporezivanja energenata i električne energije, a kao što to proizlazi iz njezinih uvodnih izjava 2. do 5. i 24., Direktiva 2003/96 nastoji potaknuti dobro funkcioniranje unutarnjeg tržišta u energetskom sektoru, izbjegavanjem, među ostalim, narušavanja tržišnog natjecanja (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, t. 30. i navedenu sudsku praksu).

42 Međutim, tom se direktivom predviđa mogućnost da države članice uvedu diferencirane porezne stope, oslobođenja od poreza ili sniženja trošarina. Zakonodavac Unije je stoga državama članicama ostavio određenu marginu prosudbe u području trošarina (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, t. 26.).

43 U skladu s člankom 17. stavkom 1. točkom (a) navedene direktive, države članice mogu primjenjivati sniženja poreza na potrošnju električne energije za poduzeća – velike potrošače energije pod uvjetom da se najniže razine poreza Europske unije utvrđene tom direktivom poštuju u prosjeku za sva poduzeća (presuda od 18. siječnja 2017., IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, t. 47.).

44 Razina poreza za energente i električnu energiju obuhvaćene tom direktivom može se sniziti do nule ako se njima koriste poduzeća – veliki potrošači energije (presuda od 31. ožujka 2022., Komisija/Poljska (Oporezivanje energenata), C-139/20, EU:C:2022:240, t. 42.).

45 U tom pogledu valja istaknuti da su porezne olakšice u korist poduzeća – velikih potrošača energije, predviđene člankom 17. stavkom 1. točkom (a) Direktive 2003/96, fakultativne za države članice (vidjeti u tom smislu presudu od 9. rujna 2021., Hauptzollamt B (Fakultativno sniženje poreza), C-100/20, EU:C:2021:716, t. 24.).

46 Iz te odredbe također proizlazi da države članice zadržavaju slobodu ograničavanja primjene sniženja poreza za poduzeća – velike potrošače energije na poduzetnike u jednom ili više industrijskih sektora (presuda od 18. siječnja 2017., IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, t. 49.).

47 Naime, u skladu s uvodnim izjavama 9. i 11., ta direktiva državama članicama ostavlja određenu marginu za definiranje i provedbu politike koja odgovara njihovim nacionalnim okolnostima i navodi da o poreznim mjerama koje se poduzimaju u vezi s provedbom navedene direktive odlučuje svaka pojedina država članica (vidjeti u tom smislu presudu od 18. siječnja 2017., IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, t. 50.).

48 Iz prethodno navedenog valja zaključiti da, iako država članica može, koristeći se marginom koja joj je dodijeljena Direktivom 2003/96, primijeniti oslobođenje na električnu energiju koju koriste poduzeća – veliki potrošači energije, ni iz jedne odredbe te direktive ne proizlazi da je dužna postupiti na taj način.

49 S tim u vezi, članak 17. stavak 1. točka (a) prva alineja druga rečenica navedene direktive predviđa da pri utvrđivanju svoje politike u tom području države članice mogu primjenjivati i restriktivnija načela, uključujući prodajnu vrijednost, kao i definicije u vezi s procesima i granama.

50 Međutim, valja utvrditi da, iako ta odredba navodi određene kriterije na koje se države članice mogu pozvati kako bi utvrdile i provele svoju politiku u području sniženja poreza za poduzeća – velike potrošače energije, iz teksta te odredbe proizlazi da navođenje tih kriterija nema iscrpni karakter.

51 Tako je, kao što to proizlazi iz zahtjeva za prethodnu odluku, u skladu s člankom 31.d stavkom 1. točkom 1. Zakona o trošarinama, Republika Poljska odlučila primijeniti sniženja trošarina za poduzeća – velike potrošače energije koja obavljaju određene gospodarske djelatnosti označene oznakama poljske klasifikacije djelatnosti.

52 Nadalje, iz zahtjeva za prethodnu odluku također proizlazi da u slučaju da se društvo koristi oslobođenjem od trošarine za električnu energiju koja se koristila u elektrolitičkim procesima, predviđeno člankom 30. stavkom 7.a točkom 2. Zakona o trošarinama, ono se nema pravo istodobno koristiti oslobođenjem od trošarina predviđenim za poduzeća – velike potrošače energije iz članka 31.d stavka 1. tog zakona.

53 S obzirom na ono što je izloženo u točkama 48. i 50. ove presude, članak 17. stavak 1. točku (a) prvu alineju drugu rečenicu Direktive 2003/96 ne može se tumačiti na način da isključuje definiciju kriterija poput onog iz točke 52. ove presude za uvođenje sniženja poreza poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, pod uvjetom da taj kriterij i njegova primjena nisu diskriminirajući.

54 Naime, prema sudskoj praksi Suda, države članice dužne su izvršavati diskrecijsku ovlast kojom raspolažu na temelju, među ostalim, članka 17. Direktive 2003/96, poštujući pravo Unije i njegova opća načela te, osobito, načelo jednakog postupanja. Nadalje, taj se zahtjev odnosi kako na mjere kojima je iskorištena ta diskrecijska ovlast tako i na njihovu primjenu (presuda od 9. rujna 2021., Hauptzollamt B (Fakultativno sniženje poreza), C-100/20, EU:C:2021:716, t. 31. i navedena sudska praksa).

55 S tim u vezi, načelo jednakog postupanja zahtijeva da se u usporedivim situacijama ne postupa na različit način i da se u različitim situacijama ne postupa na jednak način, osim ako je takvo postupanje objektivno opravdano (presuda od 9. rujna 2021., Hauptzollamt B (Fakultativno sniženje poreza), C-100/20, EU:C:2021:716, t. 32. i navedena sudska praksa).

56 Iz zahtjeva za prethodnu odluku ne proizlazi nijedan element na temelju kojeg se može utvrditi diskriminirajući karakter kriterija predviđenog poljskim propisom. Stoga je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri primjenjuje li se taj kriterij na način koji je u skladu s načelom jednakog postupanja.

57 S obzirom na prethodna razmatranja, na drugo prethodno pitanje valja odgovoriti tako da članak 17. stavak 1. točku (a) Direktive 2003/96 treba tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalni propis koji predviđa da se poduzeću – velikom potrošaču energije u smislu te odredbe uskrati oslobođenje od trošarina na nabavu električne energije ako se za tu električnu energiju to poduzeće koristi oslobođenjem od trošarina namijenjenim za električnu energiju korištenu u elektrolitskim procesima, čak i ako navedeno poduzeće dokaže da se tim dvama oslobođenjima ne bi koristilo istodobno za istu energiju i da ukupan iznos navedenih oslobođenja ne prelazi iznos trošarina plaćen za isto razdoblje, pod uvjetom da je kriterij koji je u tom pogledu definiran nacionalnim propisom osmišljen i primijenjen u skladu s načelom jednakog postupanja.

Troškovi

58 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 (deseto vijeće) odlučuje:

1. Članak 17. stavak 1. točku (a) Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije

treba tumačiti na način da:

stvarna cijena nabavljene energije u smislu te odredbe mora obuhvaćati dodatne naknade koje ne mogu činiti „poreze” u smislu te odredbe, poput obveznih naknada za distribuciju te energije koje se na temelju nacionalnog propisa plaćaju prilikom nabave navedene energije.

2. Članak 17. stavak 1. točka (a) Direktive 2003/96

treba tumačiti na način da mu se:

ne protivi nacionalni propis koji predviđa da se poduzeću – velikom potrošaču energije u smislu te odredbe uskrati oslobođenje od trošarina na nabavu električne energije ako se za tu električnu energiju to poduzeće koristi oslobođenjem od trošarina namijenjenim za električnu energiju korištenu u elektrolitskim procesima, čak i ako navedeno poduzeće dokaže da se tim dvama oslobođenjima ne bi koristilo istodobno za istu energiju i da ukupan iznos navedenih oslobođenja ne prelazi iznos trošarina plaćen za isto razdoblje, pod uvjetom da je kriterij koji je u tom pogledu definiran nacionalnim propisom osmišljen i primijenjen u skladu s načelom jednakog postupanja.

Potpisi