TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2024 m. birželio 13 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Direktyva 2003/96/EB – 2 straipsnio 4 dalies b punkto trečia įtrauka – 17 straipsnio 1 dalies a punktas – Akcizas – Energinių produktų ir elektros energijos apmokestinimas – Elektrolizei naudojama elektros energija – Energinių produktų ir elektros energijos vartojimo mokesčių sumažinimas daug energijos naudojančioms įmonėms – Energinių produktų ir elektros energijos pirkimas – Tikroji pirktos energijos kaina – Skirstymo tarifai – Atleidimo nuo akcizų kriterijai – Lygybės ir nediskriminavimo principas“

Byloje C-266/23

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija) 2022 m. gruodžio 28 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2023 m. balandžio 26 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

A. S.A.

prieš

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy,

dalyvaujant

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas Z. Csehi, teisėjai M. Ilešič (pranešėjas) ir D. Gratsias,

generalinis advokatas A. Rantos,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

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

* Proceso kalba: lenkų.

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

– Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,

– Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos I. Herranz Elizalde,

– Europos Komisijos, atstovaujamos A. Armenia ir M. Owsiany-Hornung,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą (OL L 283, 2003, p. 51; 2004 m. specialusis leidimas, 9 sk., 1 t., p. 405), 17 straipsnio 1 dalies a punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant pagal Lenkijos teisę įsteigtos bendrovės A. S.A. ir *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszcz* (Bydgoščiaus mokesčių administratoriaus direktorius, Lenkija) ginčą dėl atsisakymo grąžinti dalį akcizų, kuriuos ši bendrovė sumokėjo už elektros energiją.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 2003/96 2–5, 9, 11 ir 24 konstatuojamosiose dalyse nurodyta:

„(2) Bendrija neturi nuostatų minimaliai elektros energijos ir kitų, išskyrus mineralines alyvas, energetikos produktų apmokestinimo normai nustatyti, o tai gali turėti neigiamą poveikį tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui.

(3) Tinkamam rinkos funkcionavimui ir norint pasiekti tikslų kitose Bendrijos politikos srityse, reikia Bendrijos lygiu nustatyti minimalų daugelio energetikos produktų, įskaitant elektrą, gamtines dujas ir anglį, apmokestinimo lygį.

(4) Valstybių narių nacionaliniu lygiu taikomų energijos apmokestinimo lygių pastebimas skirtumas galėtų turėti žalos tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui.

(5) Atitinkamų Bendrijos minimalių apmokestinimo lygių nustatymas gali leisti sumažinti dabartinius nacionalinių apmokestinimo lygių skirtumus.

<…>

(9) Valstybėms narėms turėtų būti suteiktas lankstumas, būtinas jų nacionalines sąlygas atitinkančioms politikos sritims nustatyti ir įgyvendinti.

<…>

(11) Šiai Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimo struktūrai įgyvendinti skirtą mokesčių tvarką pasirenka valstybė narė. Šiuo atžvilgiu valstybės narės gali nuspręsti nedidinti bendros mokesčių naštos, jei mano, kad šio mokesčių neutralumo principo įgyvendinimas galėtų prisidėti prie jų mokesčių sistemų pertvarkymo ir modernizavimo skatinant veiklą, leidžiančią labiau saugoti aplinką ir padidinti darbo jėgos sunaudojimą.

<…>

(24) Valstybėms narėms turėtų būti leidžiama taikyti kitus konkrečius atleidimus ar sumažintus apmokestinimo lygius, kai tai nedarys žalos tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui ir nesukels konkurencijos iškraipymo.“

4 Direktyvos 2003/96 2 straipsnio 4 dalies b punkto trečioje įtraukoje nustatyta:

„Ši direktyva netaikoma:

<…>

b) toliau išvardytai energetikos produktų ir elektros energijos paskirčiai:

<…>

– elektros energijai, daugiausiai naudojamai cheminei redukcijai ir elektrolitiniuose bei metalurginiuose procesuose.“

5 Šios direktyvos 4 straipsnis suformuluotas taip:

1. Apmokestinimo lygiai, kuriuos valstybės narės taiko 2 straipsnyje išvardytiems energetikos produktams ir elektros energijai, negali būti mažesni už šioje direktyvoje nurodytus minimalius apmokestinimo lygius.

2. Šioje direktyvoje „apmokestinimo lygis“ yra visas mokestis, taikomas visų netiesioginių mokesčių (išskyrus [pridėtinės vertės mokestį (PVM)]) atžvilgiu, atidavimo naudojimui metu tiesiogiai ar netiesiogiai paskaičiuotų pagal energetikos produktų ir elektros energijos kiekį.“

6 Minėtos direktyvos 8 straipsnio 2 dalyje numatyta:

„Šis straipsnis taikomas toliau išvardytiems pramoniniams ir komerciniams tikslams:

<…>

c) statybos ir viešuosiuose darbuose naudojamiems įrenginiams bei mašinoms;

<…>“

7 Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 ir 2 dalyse įtvirtinta:

„1. Jei šioje direktyvoje nustatyti [minimalūs] apmokestinimo lygiai, bendrai paėmus, taikomi kiekvienai įmonei, valstybės narės gali taikyti mokesčio sumažinimą energetikos produktams, naudojamiems šildymui ar 8 straipsnio 2 dalies b ir c punktuose nurodytiems tikslams bei elektros energijai šiais atvejais:

a) daug energijos naudojančių įmonių naudai.

„Daug energijos naudojanti įmonė“ – tai 11 straipsnyje nurodytas verslo subjektas, kai energetikos produktų ir elektros energijos pirkimas sudaro mažiausiai 3,0 % gamybos vertės arba nacionalinis mokestis už elektros energiją sudaro mažiausiai 0,5 % pridėtinės vertės. Šiame apibrėžime valstybės narės gali taikyti labiau apribojančias sąvokas, tarp jų ir pardavimo vertės, technologinio proceso ir sektoriaus apibrėžimus.

„Energetikos produktų ir elektros energijos pirkimas“ – tai tikroji energijos, pirktos ar pagamintos įmonėje, kaina. Įtraukti tik elektros energija, šiluma ir energetikos produktai, naudojami šildymui ar 8 straipsnio 2 dalies b ir c punktuose nurodytiems tikslams. Įtraukti visi mokesčiai, išskyrus [atskaitytiną] PVM.

<…>

b) kai su įmonėmis ar įmonių asociacijomis sudaromi susitarimai, arba yra įgyvendinamos apyvartinių leidimų programos ar lygiaverčiai susitarimai, tol, kol jų tikslai yra aplinkos apsauga ar energetikos efektyvumo didinimas.

2. Neatsižvelgdamos į 4 straipsnio 1 dalį, valstybės narės 2 straipsnyje nurodytiems energetikos produktams ir elektros energijai gali taikyti apmokestinimo iki nulio lygį, kai juos naudoja daug energijos naudojančios įmonės, apibrėžtos šio straipsnio 1 dalyje.“

Lenkijos teisė

Akcizų įstatymas

8 Pagrindinei bylai taikomos redakcijos 2008 m. gruodžio 6 d. *Ustawa o podatku akcyzowym* (Akcizų įstatymas, *Dz. U.*, Nr. 3, 2009, 11 pozicija) 30 straipsnio 7a dalyje nustatyta:

„Nuo akcizų atleidžiama elektros energija, naudojama:

1) cheminei redukcijai;

2) elektrolitiniuose procesuose;

3) metalurginiuose procesuose;

4) mineraloginiuose procesuose.“

9 Šio įstatymo 31d straipsnio 1, 2 ir 11 dalyse numatyta:

„1. Grąžinant dalį akcizų, sumokėtų už suvartotą elektros energiją, nuo akcizų atleidžiama daug elektros energijos naudojanti įmonė, kuri kartu atitinka šias sąlygas:

1) vykdo ūkinę veiklą, žymimą šiais Lenkijos veiklos rūšių klasifikatoriaus (PKD) kodais: [PKD kodai],

2) tvarko apskaitą, kaip tai suprantama pagal buhalterinės apskaitos nuostatas;

3) dėl šios elektros energijos jai netaikomas atleidimas nuo akcizų, numatytas 30 straipsnio 7a dalyje.

2. „Daug energijos naudojanti įmonė“ – tai subjektas, kurio suvartotos elektros energijos išlaidų dalis atsižvelgiant į parduotos produkcijos vertę mokestiniais metais, už kuriuos pateikiamas 5 dalyje nustatytas prašymas, yra didesnė kaip 3 %. Daug energijos naudojanti įmonė, kuri vartoja elektros energiją, negali būti mažesnė nei organizuota įmonės dalis, suprantama kaip organizaciniu ir finansiniu požiūriais atskirta esamos įmonės materialiojo ir nematerialiojo turto, įskaitant įsipareigojimus, visuma, skirta konkrečioms ekonominėms užduotims atlikti, kuri galėtų sudaryti nepriklausomą įmonę, vykdančią šias užduotis savarankiškai.

<…>

11. Grąžintos akcizo dalies suma negali viršyti akcizo sumos, sumokėtos už elektros energiją, kurią daug energijos naudojanti įmonė suvartojo per mokestinius metus, už kuriuos teikiamas 5 dalyje nustatytas prašymas.“

Energetikos įstatymas

10 Pagrindinei bylai taikytinos redakcijos 1997 m. balandžio 10 d. *Ustawa – Prawo energetyczne* (Energetikos įstatymas, *Dz. U.*, Nr. 54, 1997, 348 pozicija) 47 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Koncesijas turinčios energetikos įmonės nustato dujinio kuro ir elektros energijos tarifus, kuriuos tvirtina [*Urzęd Regulacji Energetyki* (URE) (Energetikos reguliavimo tarnyba)] pirmininkas, ir siūlo jų taikymo trukmę. Koncesijas turinčios energetikos įmonės savo iniciatyva ir ne vėliau kaip likus dviem mėnesiams iki ankstesnio tarifo galiojimo pabaigos arba URE pirmininko prašymu pateikia tarifus ir jų pakeitimus URE pirmininkui.“

Atsinaujinančių energijos išteklių įstatymas

11 Pagrindinei bylai taikomos redakcijos 2015 m. vasario 20 d. *Ustawa o odnawialnych źródłach energii* (Atsinaujinančių energijos išteklių įstatymas) (*Dz. U.*, 2015 m., 478 pozicija) 52 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Energetikos įmonė, galutinis vartotojas, pramoninis vartotojas ir prekių maklerio įmonė arba maklerio įmonė, nurodytos 2 dalyje, privalo:

1) gauti ir pateikti išpirkti URE pirmininkui kilmės sertifikatą arba žemės ūkio biodujų kilmės sertifikatą, išduotą:

a) atitinkamai elektros energijai arba žemės ūkio biodujoms, pagamintoms atsinaujinančiųjų energijos išteklių įrenginiuose, esančiuose Lenkijos Respublikos teritorijoje arba išskirtinėje ekonominėje zonoje; arba
b) pagal Energetikos įstatymą; arba

2) per 68 straipsnio 2 dalyje nurodytą terminą sumokėti pakeitimo mokestį, apskaičiuotą 56 straipsnyje nustatytu būdu.“

Energetikos ministro dekretas dėl tarifų nustatymo ir apskaičiavimo bei atsiskaitymų vykstant prekybai elektros energija išsamių taisyklių

12 2017 m. gruodžio 29 d. *Rozporządzenie Ministra Energii w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz Rozliczeń w obrocie energią elektryczną* (Energetikos ministro dekretas dėl tarifų nustatymo ir apskaičiavimo bei atsiskaitymų vykstant prekybai elektros energija išsamių taisyklių; *Dz. U.*, 2017 m., 2500 pozicija) 5 straipsnio 2 ir 3 dalys suformuluotos taip:

„[2.] Elektros energijos įmonė, vykdanti elektros energijos perdavimo veiklą, į tarifą įtraukia:

1) elektros energijos perdavimo paslaugų teikimo tarifus (toliau – perdavimo tarifai);

<…>

3. Energetikos įmonė, vykdanti ūkinę veiklą elektros energijos skirstymo srityje, į tarifą įtraukia:

<…>

2) elektros energijos skirstymo tarifus (toliau – skirstymo tarifai);

<…>“

13 Šio dekreto 14 straipsnio 3–7 dalyse numatyta:

„3. Skirstymo tarifai apskaičiuojami atsižvelgiant į tai, kokią tarifų dalį sudaro:

1) elektros energijos skirstymas;

2) nacionalinio elektros energijos tinklo naudojimas;

3) skaitiklių rodmenų nuskaitymas ir jų reguliari kontrolė.

4. 3 dalies 2 punkte nurodyti skirstymo tarifai apskaičiuojami kaip viena dedamoji, remiantis elektros energijos perdavimo paslaugų pirkimo iš elektros energijos perdavimo tinklų operatoriaus kaina, kiek tai susiję su naudojimusi nacionalinės elektros energijos tinklu.

5. 3 dalies 3 punkte nurodyti skirstymo tarifai (toliau – abonentiniai tarifai) apskaičiuojami kaip vienas elementas.

6. Abonentiniai tarifai diferencijuojami pagal atsiskaitymo laikotarpio trukmę.

7. 1 dalies 1 punkte ir 3 dalies 1 punkte nurodyti perdavimo arba skirstymo tarifai (toliau – tinklo tarifai) apskaičiuojami proporcingai dviem elementams:

1) fiksuotas tinklo tarifas skaičiuojamas už sutartinės galios vienetą, o buitiniam elektros energijos vartotojui apskaičiuojamas pagal skaitiklio rodmenis;

2) kintamas tinklo tarifas skaičiuojamas už elektros energijos vienetą, tiekiamą iš tinklo tiekimo vietoje.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

14 2016 m. A. buvo atleista nuo akcizo už elektros energiją, kurią ji vykdydama savo veiklą naudojo elektrolizėje.

15 Manydama, kad ji taip pat turėjo būti atleista nuo mokesčio kaip daug energijos naudojanti įmonė, kiek tai susiję su likusia energija, kurią ji vartojo šiuo tikslu, ir kad tikroji pirktos energijos kaina turėtų apimti skirstymo išlaidas ir elektros energijos kilmės sertifikatų įsigijimo išlaidas, kaip reikalaujama pagal Lenkijos teisės aktus, A. pataisė savo 2016 m. akcizo deklaraciją ir paprašė *Naczelnik Urzędu Skarbowego w Toruniu* (Torunės mokesčių administratoriaus direktorius, Lenkija) grąžinti jai sumokėto akcizo sumą, kuri, jos nuomone, buvo permoka.

16 2018 m. vasario 8 d. sprendimu Torunės mokesčių administratoriaus direktorius atsisakė jai grąžinti šią sumą. Gavęs A. skundą dėl šio sprendimo, *Dyrektor Izby Administracij Skarbowej w Bydgoszczy* 2018 m. gegužės 14 d. sprendimu jį paliko nepakeistą.

17 A. apskundė 2018 m. gegužės 14 d. sprendimą *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy* (Bydgoščiaus vaivadijos administracinis teismas, Lenkija); šis jį atmetė nusprendęs, pirma, kad teisės aktų leidėjas atmetė galimybę vienu metu pasinaudoti dviem atleidimo nuo akcizų atvejais, numatytais atitinkamai Akcizų įstatymo 30 straipsnio 7a dalyje ir 31d straipsnio 1 dalies 3 punkte. Šioje antroje nuostatoje numatytas atleidimas nuo akcizo daug energijos naudojančiai įmonei taikomas tik tuo atveju, jeigu jai netaikomas šio įstatymo 30 straipsnio 7a dalyje numatytas atleidimas nuo akcizo, šiuo atveju – elektros energijos, naudojamos elektrolitiniuose procesuose, atleidimas nuo akcizo.

18 Be to, minėto įstatymo 31d straipsnio 1 dalies 3 punkte numatytas atleidimas nuo akcizo taikomas visai atitinkamai įmonei ir visai jos suvartotai elektros energijai, o ne tik elektros energijai, naudotai elektrolizėje.

19 Antra, *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy* (Bydgoščiaus vaivadijos administracinis teismas) patikslino, kad išlaidos ir kaina, kaip antai skirstymo išlaidos, išskyrus elektros energijos pirkimo kainą, nėra šios pirkimo kainos dalis, net jeigu jos neišvengiamai patiriamos perkant ir naudojant elektros energiją. Be to, šis teismas, be kita ko, patikslino, jog tam, kad sumas, mokėtinas kaip su elektros energijos pirkimu susijusią kainą, būtų galima laikyti „mokesčiu“, būtina, kad egzistuotų pareiga sumokėti šias sumas ir kad kompetentingos valdžios institucijos galėtų patraukti prievolę sumokėti šias sumas turinčius asmenis atsakomybėn už šios pareigos nevykdymą.

20 A. pateikė kasacinį skundą *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija), t. y. prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, o šiam kilo klausimas dėl Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto išaiškinimo.

21 Šiomis aplinkybėmis *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą <…>, 17 straipsnio 1 dalies a punktas gali būti aiškinamas taip, kad į tikrąją pirktos elektros energijos kainą turi būti įskaičiuojama tik pačios elektros energijos pirkimo kaina, išskyrus bet kokius papildomus mokesčius (pavyzdžiui, skirstymo tarifą), kurie pagal valstybėje narėje galiojančius teisės aktus turi būti mokami tam, kad būtų galima pirkti elektros energiją?

2. Ar Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiama atsisakyti taikyti atleidimą nuo akcizo už elektros energijos pirkimą daug energijos naudojančiai įmonei (2008 m. gruodžio 6 d. Akcizų įstatymo 31d straipsnio 1 dalis) tuo atveju, kai ši naudojasi atleidimu nuo akcizo pagal nacionalinę teisę ([Akcizų įstatymo] 30 straipsnio 7a dalis), jeigu ji įrodo, kad dėl tos pačios elektros energijos ji nesinaudoja dviem atleidimo nuo akcizo atvejais vienu metu ir kad bendra atleidimų nuo akcizo atvejų suma neviršija už tą patį laikotarpį sumokėtos akcizo sumos?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

22 Pirmiausia reikia priminti, kad, remiantis suformuota jurisprudencija, vykstant SESV 267 straipsnyje įtvirtintai nacionalinių teismų ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrai, pastarasis nacionaliniam teismui turi pateikti naudingą atsakymą, kuris leistų išnagrinėti jam pateiktą bylą. Atsižvelgiant į tai, Teisingumo Teismas prireikus turi performuluoti jam pateiktus klausimus (2018 m. rugpjūčio 7 d. Sprendimo *Smith*, C-122/17, EU, EU:C:2018:631, 34 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

23 Šiuo klausimu iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad prejudiciniai klausimai grindžiami prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo vertinimu, pagal kurį papildomi mokesčiai, kaip antai jo nurodyti skirstymo tarifai, negali būti laikomi „mokesčiais“, kaip jie suprantami pagal Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punktą.

24 Taigi, siekiant prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui pateikti naudingą atsakymą, reikia manyti, kad pirmuoju klausimu jis iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad tikroji pirktos energijos kaina, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, turi apimti tik pačios energijos pirkimo kainą, bet ne papildomus mokesčius, kurie negali būti laikomi „mokesčiais“, kaip jie suprantami pagal šią nuostatą, kaip antai privalomieji šios energijos skirstymo tarifai, pagal nacionalinės teisės aktus taikomi ją perkant.

25 Pirmiausia reikia priminti, kad pagal Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto antrą pastraipą „energetikos produktų ir elektros energijos pirkimas“ – tai tikroji energijos, pirktos ar pagamintos įmonėje, kaina.

26 Šiuo klausimu iš šios nuostatos matyti, kad ši kaina apima tik elektros energiją, taip pat šilumą ir energinius produktus, naudojamus šildymui arba šios direktyvos 8 straipsnio 2 dalies b ir c punktuose numatytiems tikslams. Be to, iš minėtos direktyvos 17 straipsnio 1 dalies a punkto antros pastraipos matyti, kad visi mokesčiai, išskyrus atskaitytiną PVM, įtraukti į tikrąją energijos kainą.

27 Taigi reikia išnagrinėti, ar nacionalinės teisės aktuose numatyti elektros energijos skirstymo tarifai turi būti laikomi įtrauktais į sąvoką „tikroji energijos, pirktos įmonė[s]“, kaina, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto antros pastraipos pirmą sakinį.

28 Reikia priminti, kad siekiant nustatyti Sąjungos teisės nuostatos taikymo sritį būtina atsižvelgti ne tik į jos tekstą, bet ir į kontekstą ir teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus (2023 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Tüke Busz*, C-391/22, EU:C:2023:892, 34 punktas).

29 Pirma, dėl Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto antros pastraipos pirmo sakinio formuluotės reikia pažymėti, kad joje daroma nuoroda į „tikrąją energijos, pirktos ar pagamintos įmonėje, kainą“. Be to, sąvoka „tikroji kaina“ neapibrėžta nei šioje, nei kitose Direktyvos 2003/96 nuostatose.

30 Atsižvelgiant į jos įprastą reikšmę bendrinėje kalboje, ši sąvoka turi būti suprantama kaip apimanti visas išlaidas, neišvengiamai susijusias su šioje nuostatoje nurodytu energijos pirkimu. Šį aiškinimą patvirtina tos pačios nuostatos versijų kitomis kalbomis, būtent versijos lenkų (*rzeczywisty koszt*), ispanų (*coste real*), vokiečių (*tatsächlichen Kosten*), anglų (*actual cost*), italų (*costo effettivo*) ir rumunų (*costul real*) kalbomis, kuriose vienodai išreiškiama sąvoka „tikroji kaina“, analizė. Šiuo klausimu visose šiose versijose nurodomos tikrai patirtos išlaidos, būtinos elektros energijai pirkti.

31 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad perkant elektros energiją privaloma mokėti skirstymo tarifus energijos tiekėjui ir kad šių tarifų dydis nustatomas remiantis konkrečiomis teisės nuostatomis.

32 Antra, šį aiškinimą patvirtina Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto antros pastraipos pirmo sakinio kontekstas. Šiuo klausimu, viena vertus, nors teisės aktų leidėjas yra nurodęs, kad į minėtoje nuostatoje vartojamą sąvoka „energija“ „įtraukt[a] tik elektros energija, šiluma ir energetikos produktai, naudojami šildymui arba šios direktyvos 8 straipsnio 2 dalies b ir c punktuose numatytiems tikslams“, nagrinėjama nuostata neriboja termino „tikra kaina“ apimties vien energijos kaina, kurią atitinkama įmonė turi sumokėti už jos pirkimą.

33 Kita vertus, reikia konstatuoti, kad, kai Sąjungos teisės aktų leidėjas norėjo į sąvoką „tikroji kaina“ neįtraukti su energijos pirkimu susijusių išlaidų, jis tai aiškiai padarė. Iš tiesų Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto antros pastraipos trečiame sakinyje patikslinta, kad į „tikrąją kainą“ įtraukti „visi mokesčiai“, „išskyrus [atskaitytiną] PVM“.

34 Galiausiai, trečia, reikia konstatuoti, kad pažodinis Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto antros pastraipos trečio sakinio aiškinimas, pateiktas šio sprendimo 29–32 punktuose, t. y. platus sąvokos „tikroji kaina“ aiškinimas, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, atitinka pagrindinį teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslą, t. y. tikslą skatinti tinkamą energetikos sektoriaus vidaus rinkos veikimą, be kita ko, vengiant konkurencijos iškraipymo (šiuo klausimu žr. 2020 m. sausio 30 d. Sprendimo *Autoservizi Giordano*, C-513/18, EU:C:2020:59, 30 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

35 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad pirktos energijos tikroji kaina, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, turi apimti papildomus mokesčius, kurie negali būti laikomi „mokesčiais“, kaip jie suprantami pagal šią nuostatą, kaip antai privalomuosius šios energijos skirstymo tarifus, kurie pagal nacionalinės teisės aktus taikomi ją perkant.

Dėl antrojo klausimo

36 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta, kad daug energijos naudojančiai įmonei, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, neleidžiama suteikti atleidimo nuo akcizų už elektros energijos pirkimą, kai ši įmonė už šią elektros energiją naudojasi atleidimu nuo akcizų, skirtu elektros energijai, naudojamai elektrolitiniuose procesuose, net jei ši įmonė įrodo, kad dėl tos pačios energijos nesinaudoja dviem atleidimo nuo akcizų atvejais vienu metu ir kad bendra šių atleidimų nuo akcizų suma neviršija už tą patį laikotarpį sumokėtos akcizų sumos.

37 Pirmiausia reikia konstatuoti, kad pagal Direktyvos 2003/96 2 straipsnio 4 dalies b punkto trečią įtrauką ši direktyva netaikoma, be kita ko, elektros energijai, daugiausia naudojamai cheminei redukcijai ir elektrolitiniuose bei metalurginiuose procesuose. Todėl iš šio straipsnio formuluotės matyti, kad nagrinėjama elektros energija nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį.

38 Pagal šios direktyvos 4 straipsnį valstybės narės apmokestina energetikos produktus, patenkančius į jos taikymo sritį, t. y. variklių degalus, krosnių kurą ir elektros energiją, taikydamos apmokestinimo lygį, kuris negali būti mažesnis už joje numatytą minimalų lygį (2022 m. kovo 31 d. Sprendimo *Komisija / Lenkija (Energetikos produktų apmokestinimas)*, C-139/20, EU:C:2022:240, 39 punktas).

39 Be to, iš minėtos direktyvos 3 konstatuojamosios dalies ir 4 straipsnio matyti, kad šia direktyva nebuvo visiškai suderintos energetikos produktams ir elektros energijai taikomos akcizo normos, o tik nustatyti minimalūs suderinto apmokestinimo lygiai.

40 Pagal Teisingumo Teismo suderintą jurisprudenciją minimalus suderinimas netrukdo valstybėms narėms palikti galioti ar priimti griežtesnių priemonių, su sąlyga, kad jos negali labai pakenkti atitinkamoje direktyvoje numatytam rezultatui (šiuo klausimu žr. 2016 m. liepos 7 d. Sprendimo *Muladi*, C-447/15, EU:C:2016:533, 43 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

41 Numatant suderintą energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimo tvarką, Direktyva 2003/96 siekiama, kaip matyti iš jos 2–5 ir 24 konstatuojamųjų dalių, skatinti tinkamą energetikos sektoriaus vidaus rinkos veikimą, be kita ko, vengiant konkurencijos iškraipymo (šiuo klausimu žr. 2020 m. sausio 30 d. Sprendimo *Autoservizi Giordano*, C-513/18, EU:C:2020:59, 30 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

42 Vis dėlto šioje direktyvoje numatyta galimybė valstybėms narėms nustatyti diferencijuotas apmokestinimo normas, atleidimo nuo akcizų atvejus ar akcizų sumažinimą. Taigi Sąjungos teisės aktų leidėjas paliko valstybėms narėms tam tikrą diskreciją akcizų srityje (šiuo klausimu žr. 2020 m. sausio 30 d. Sprendimo *Autoservizi Giordano*, C-513/18, EU:C:2020:59, 26 punktą).

43 Pagal Direktyvos 17 straipsnio 1 dalies a punktą valstybės narės gali taikyti mokesčio už suvartotą elektrą sumažinimą daug energijos naudojančioms įmonėms, jei šioje direktyvoje nustatyti minimalūs Europos Sąjungos apmokestinimo lygiai, bendrai paėmus, taikomi kiekvienai įmonei (2017 m. sausio 18 d. Sprendimo *IRCCS – Fondazione Santa Lucia*, C-189/15, EU:C:2017:17, 47 punktas)

44 Energetikos produktams ir elektros energijai, kuriems taikoma ši direktyva, gali būti taikomas apmokestinimo iki nulio lygis, kai šiuos produktus ir elektros energiją vartoja daug energijos naudojančios įmonės (2022 m. kovo 31 d. Sprendimo *Komisija / Lenkija (Energetikos produktų apmokestinimas)*, C-139/20, EU:C:2022:240, 42 punktas).

45 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkte numatytos mokesčių lengvatos daug energijos naudojančioms įmonėms valstybėms narėms nėra privalomos (šiuo klausimu žr. 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *Hauptzollamt B (Neprivalomas mokesčio sumažinimas)*, C-100/20, EU:C:2021:716, 24 punktą).

46 Iš šios nuostatos taip pat aišku, kad valstybės narės gali numatyti, kad mokesčio sumažinimu, taikomu tik daug elektros energijos naudojančioms įmonėms, gali pasinaudoti tik vieno ar kelių pramonės sektorių įmonės (2017 m. sausio 18 d. Sprendimo *IRCCS – Fondazione Santa Lucia*, C-189/15, EU:C:2017:17, 49 punktas)

47 Iš tiesų iš šios direktyvos 9 ir 11 konstatuojamųjų dalių matyti, kad ja siekiama palikti valstybėms narėms tam tikrą diskreciją nustatyti ir įgyvendinti politikas, pritaikytas prie nacionalinių aplinkybių, ir kad įgyvendinant minėtą direktyvą patvirtinta tvarka priklauso kiekvienos valstybės narės kompetencijai (šiuo klausimu žr. 2017 m. sausio 18 d. Sprendimo *IRCCS – Fondazione Santa Lucia*, C-189/15, EU:C:2017:17, 50 punktą).

48 Iš to, kas išdėstyta, darytina išvada, kad, nors valstybė narė, naudodamasi jai Direktyva 2003/96 suteikta diskrecija, gali atleisti nuo akcizo daug energijos naudojančių įmonių vartojamą elektros energiją, iš jokios šios direktyvos nuostatos nematyti, kad ji privalo taip elgtis.

49 Šiuo klausimu Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto pirmos pastraipos antrame sakinyje numatyta, kad nustatydamos savo politiką šioje srityje valstybės narės gali taikyti labiau apribojančias sąvokas, tarp jų ir pardavimo vertės, technologinio proceso ir sektoriaus apibrėžimus.

50 Reikia konstatuoti, kad nors šioje nuostatoje nurodomi tam tikri kriterijai, kuriais valstybės narės gali remtis apibrėždamos ir įgyvendindamos savo mokesčių sumažinimo politiką daug energijos naudojančioms įmonėms, iš šios nuostatos formuluotės matyti, kad šių kriterijų sąrašas nėra išimtinis.

51 Taigi, kaip matyti iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą, pagal Akcizų įstatymo 31d straipsnio 1 dalies 1 punktą Lenkijos Respublika nusprendė sumažinti akcizą daug energijos naudojančioms įmonėms, vykdančioms tam tikrą ekonominę veiklą, žymimą Lenkijos veiklos rūšių klasifikatoriaus kodais.

52 Be to, iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą taip pat matyti, kad tuo atveju, kai bendrovė pasinaudoja Akcizų įstatymo 30 straipsnio 7a dalies 2 punkte numatytu atleidimu nuo akcizų elektros energijai, naudojamai elektrolitiniuose procesuose, ji neturi teisės tuo pačiu metu pasinaudoti šio įstatymo 31d straipsnio 1 dalyje numatytu daug energijos naudojančių įmonių atleidimu nuo akcizų.

53 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta šio sprendimo 48 ir 50 punktuose, Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punkto pirmos pastraipos antras sakinys negali būti aiškinamas taip, kad pagal jį negalima apibrėžti kriterijaus, kaip antai nurodyto šio sprendimo 52 punkte, siekiant nustatyti tokį mokesčio sumažinimą, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, su sąlyga, kad šis kriterijus ir jo taikymas nėra diskriminuojantys.

54 Iš tiesų pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją valstybės narės privalo naudotis, be kita ko, Direktyvos 2003/96 17 straipsniu joms suteikta diskrecija, laikydamosi Sąjungos teisės ir jos bendrųjų principų, visų pirma nepažeisdamos vienodo požiūrio principo. Be to, šis reikalavimas apima tiek priemones, kuriomis naudojamasi šia diskrecija, tiek jų taikymą (2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *Hauptzollamt B (Neprivalomas mokesčio sumažinimas)*, C-100/20, EU:C:2021:716, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

55 Šiuo klausimu pažymėtina, kad vienodo požiūrio principas reikalauja, kad panašios situacijos nebūtų vertinamos skirtingai, o skirtingos situacijos – vienodai, nebent toks vertinimas būtų objektyviai pagrįstas (2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *Hauptzollamt B (Neprivalomas mokesčio sumažinimas)*, C-100/20, EU:C:2021:716, 32 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

56 Prašyme priimti prejudicinį sprendimą nenurodyta nieko, kas galėtų patvirtinti Lenkijos teisės aktuose numatyto kriterijaus diskriminuojamąjį pobūdį. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turės patikrinti, ar šis kriterijus taikomas laikantis vienodo požiūrio principo.

57 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta, kad daug energijos naudojančiai įmonei, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, neleidžiama suteikti atleidimo nuo akcizų už elektros energijos pirkimą, kai ši įmonė už šią elektros energiją naudojasi atleidimu nuo akcizų, skirtu elektros energijai, naudojamai elektrolitiniuose procesuose, net jei ši įmonė įrodo, kad dėl tos pačios energijos nesinaudoja šiais dviem atleidimo nuo akcizų atvejais vienu metu ir kad bendra šių atleidimų nuo akcizų suma neviršija už tą patį laikotarpį sumokėtos akcizų sumos, su sąlyga, kad nacionalinės teisės aktuose šiuo klausimu apibrėžtas kriterijus yra parengtas ir taikomas laikantis vienodo požiūrio principo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

58 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (dešimtoji kolegija) nusprendžia:

1. **2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą, 17 straipsnio 1 dalies a punktas**

   turi būti aiškinamas taip, kad:

   pirktos energijos tikroji kaina, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, turi apimti papildomus mokesčius, kurie negali būti laikomi „mokesčiais“, kaip jie suprantami pagal šią nuostatą, kaip antai privalomuosius šios energijos skirstymo tarifus, kurie pagal nacionalinės teisės aktus taikomi ją perkant.

2. **Direktyvos 2003/96 17 straipsnio 1 dalies a punktas**

   turi būti aiškinamas taip, kad:

   juo nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta, kad daug energijos naudojančiai įmonei, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, neleidžiama suteikti atleidimo nuo akcizų už elektros energijos pirkimą, kai ši įmonė už šią elektros energiją naudojasi atleidimu nuo akcizų, skirtu elektros energijai, naudojamai elektrolitiniuose procesuose, net jei ši įmonė įrodo, kad dėl tos pačios energijos nesinaudoja šiais dviem atleidimo nuo akcizų atvejais vienu metu ir kad bendra šių atleidimų nuo akcizų suma neviršija už tą patį laikotarpį sumokėtos akcizų sumos, su sąlyga, kad nacionalinės teisės aktuose šiuo klausimu apibrėžtas kriterijus yra parengtas ir taikomas laikantis vienodo požiūrio principo.

Parašai.