Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 13 juni 2024*

”Begäran om förhandsavgörande – Direktiv 2003/96/EG – Artikel 2.4 b tredje strecksatsen – Artikel 17.1 a – Punktskatt – Beskattning av energiprodukter och elektricitet – Elektricitet som används för elektrolys – Skattenedsättning för förbrukning av energiprodukter och elektricitet till förmån för energiintensiva företag – Inköp av energiprodukter och elektricitet – Faktisk kostnad för den inköpta energin – Distributionsavgifter – Kriterier för undantag – Principen om likvärdighet och icke-diskriminering”

I mål C-266/23,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) genom beslut av den 28 december 2022, som inkom till domstolen den 26 april 2023, i målet

A. S.A.

mot

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy,

ytterligare deltagare i rättegången:

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden Z. Csehi samt domarna M. Ilešič (referent) och D. Gratsias,

generaladvokat: A. Rantos,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– A. SA, genom K. Rutkowski, radca prawny,

* Rättegångsspråk: polska.

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

– Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,

– Spaniens regering, genom I. Herranz Elizalde, i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och M. Owsiany-Hornung, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 17.1 a i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EUT L 283, 2003, s. 51).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan A. SA, ett bolag bildat enligt polsk rätt, och Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (direktören för skattemyndigheten i Bydgoszcz, Polen) angående skattemyndighetens beslut att neka återbetalning av en del av den punktskatt som nämnda bolag betalat på elektricitet.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I skälen 2–5, 9, 11 och 24 i direktiv 2003/96 anges följande:

”(2) Avsaknaden av gemenskapsbestämmelser om minimiskattesatser för elektricitet och andra energiprodukter än mineraloljor kan inverka negativt på den inre marknadens funktion.

(3) För att den inre marknaden skall fungera väl och för att målen i andra delar av gemenskapens politik skall uppnås krävs det att minimiskattenivåer fastställs på gemenskapsnivå för de flesta energiprodukter, inklusive elektricitet, naturgas och kol.

(4) Stora skillnader mellan medlemsstaternas energiskattenivåer skulle kunna visa sig motverka en väl fungerande inre marknad.

(5) Fastställandet av lämpliga minimiskattenivåer för gemenskapen kan göra det möjligt att minska nuvarande skillnader i de nationella skattenivåerna.

…

(9) Medlemsstaterna bör ges den flexibilitet som är nödvändig för att en politik anpassad till deras nationella förhållanden skall kunna utformas och genomföras.

…

(11) Det är medlemsstaternas angelägenhet att besluta om skattesystem som inrättas i samband med genomförandet av denna gemenskapsram för beskattning av energiprodukter och elektricitet. Medlemsstaterna kan i detta avseende besluta att inte öka den samlade skattebördan om de anser att genomförandet av en sådan princip om skatteneutralitet skulle kunna bidra till omstrukturering och modernisering av deras skattesystem genom att uppmuntra beteenden som främjar ett bättre miljöskydd och ökad användning av arbetskraft.

…

(24) Medlemsstaterna bör få tillstånd att tillämpa vissa andra skattebefrielser eller skattenedsättningar där detta inte motverkar en väl fungerande inre marknad och inte ger upphov till snedvridning av konkurrensen.”

4 I artikel 2.4 b tredje strecksatsen i detta direktiv föreskrivs följande:

”Detta direktiv skall inte tillämpas på

…

b) följande användningar av energiprodukter och elektricitet:

…

– Elektricitet som i huvudsak används för kemisk reduktion och i elektrolytiska och metallurgiska processer.”

5 I artikel 4 i nämnda direktiv anges följande:

”1. De skattenivåer som medlemsstaterna skall tillämpa på de energiprodukter och den elektricitet som anges i artikel 2 får inte underskrida de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv.

2. I detta direktiv avses med skattenivå det samlade belopp som påförts i form av alla indirekta skatter (med undantag av mervärdesskatt) som beräknats direkt eller indirekt på kvantiteten av energiprodukter och elektricitet när de frisläppts för förbrukning.”

6 I artikel 8.2 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Denna artikel skall gälla för följande industriella och kommersiella ändamål:

…

c) Anläggningar och maskinell utrustning som används vid byggnadsverksamhet, väg- och vattenbyggnad samt offentliga arbeten.

…”

7 I artikel 17.1 och 17.2 i direktiv 2003/96 anges följande:

”1. Under förutsättning att ett genomsnitt av de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv iakttas för varje företag, får medlemsstaterna tillämpa skattenedsättning för förbrukning av energiprodukter som används för uppvärmning eller för ändamål som anges i artikel 8.2 b och 8.2 c och för elektricitet i följande fall:

a) För energiintensiva företag.

Med energiintensivt företag avses en företagsenhet som avses i artikel 11, där antingen energiprodukternas och elektricitetens inköpskostnad uppgår till minst 3,0 % av produktionsvärdet, eller den nationella erlagda energiskatten uppgår till minst 0,5 % av förädlingsvärdet. Inom ramen för denna definition får medlemsstaterna tillämpa mer restriktiva begrepp, inbegripet definitioner av försäljningsvärde, process- och sektorsvisa definitioner.

Med energiprodukternas och elektricitetens inköpskostnad avses den faktiska kostnaden för inköpt energi eller energi som framställts inom företaget. Endast elektricitet, värme och energiprodukter som används för uppvärmningsändamål eller för ändamål som anges i artikel 8.2 b och 8.2 c skall räknas med. Alla skatter ingår, utom avdragsgill mervärdesskatt.

…

b) När det ingåtts avtal med företag eller företagssammanslutningar eller när system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang har genomförts, under förutsättning att de leder till att miljöskyddsmål uppnås eller till att energieffektiviteten förbättras.

2. Trots vad som sägs i artikel 4.1 får medlemsstaterna tillämpa skattenivåer ned till noll på energiprodukter och elektricitet enligt definitionen i artikel 2, när de används av energiintensiva företag enligt definitionen i punkt 1 i denna artikel.”

Polsk rätt

Punktskattelagen

8 I artikel 30.7a i ustawa o podatku akcyzowym (punktskattelagen) av den 6 december 2008 (Dz. U. 2009, nr 3, position 11), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, föreskrivs följande:

”Elektricitet som används för följande ändamål är undantagen från punktskatt:

1) Kemisk reduktion.

2) Elektrolytiska processer.

3) Metallurgiska processer.

4) Mineralogiska processer.”

9 Artikel 31d.1, 31d.2 och 31d.11 i denna lag har följande lydelse:

”1. Ett energiintensivt företag som använder elektricitet är befriat från punktskatt, i form av återbetalning av en del av den punktskatt som erlagts för den av företaget använda elektriciteten, om företaget uppfyller följande kumulativa villkor:

1) Företaget bedriver en ekonomisk verksamhet som betecknas med följande koder i den polska klassificeringen av näringsverksamheter (PKD): [PKD-koder].

2) Företaget för räkenskaper i den mening som avses i redovisningsreglerna.

3) Företaget åtnjuter inte befrielse från punktskatt enligt artikel 30.7a för sådan elektricitet.

2. Med ett energiintensivt företag som använder elektricitet avses en enhet där andelen av kostnaden för använd elektricitet i värdet av den sålda produktionen under det beskattningsår för vilket den ansökan som avses i punkt 5 lämnas in utgör mer än 3 procent. Ett energiintensivt företag som använder elektricitet får inte vara mindre än en verksamhetsgren i ett företag, som förstås som en organisatoriskt och ekonomiskt avskild uppsättning materiella och immateriella tillgångar, inklusive skulder, inom ett befintligt företag, som är avsedda för att utföra specifika ekonomiska uppgifter och som samtidigt skulle kunna utgöra ett självständigt företag som utför dessa uppgifter på egen hand.

…

11. Det punktskattebelopp som delvis återbetalas får inte överstiga det punktskattebelopp som betalats för den elektricitet som det energiintensiva företaget använt under det beskattningsår för vilket den ansökan som avses i punkt 5 lämnas in.”

Energilagen

10 I artikel 47.1 i ustawa – Prawo energetyczne (energilagen) av den 10 april 1997 (Dz. U. 1997, nr 54, position 348), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, föreskrivs följande:

”Energiföretag som har en koncession ska fastställa tariffer för gasformiga bränslen och energi, vilka ska godkännas av direktören för [Urząd Regulacji Energetyki (URE) (energitillsynsmyndigheten), och föreslå hur länge de ska gälla. De energiföretag som innehar en koncession ska på eget initiativ inge tariffer och ändringar av dessa till direktören för URE senast två månader innan giltighetstiden för den föregående tariffen löper ut eller på begäran av direktören för URE.”

Lagen om förnybara energikällor

11 I artikel 52.1 i ustawa o odnawialnych źródłach energii (lagen om förnybara energikällor) av den 20 februari 2015 (Dz. U. 2015, position 478), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, föreskrivs följande:

”Ett energiföretag, en slutkund, en industriell kund och ett mäklarvaruhus eller ett mäklarföretag som avses i punkt 2 är skyldiga att

1) införskaffa och till direktören för URE, för inlösen, inge ett ursprungsintyg eller ett ursprungsintyg för biogas från jordbruket, vilket utfärdats
   a) för elektricitet respektive biogas från jordbruket, som producerats i anläggningar för förnybar energi i Polen eller i den exklusiva ekonomiska zonen, eller
   b) enligt energilagen, eller

2) betala en alternativ avgift inom den tidsfrist som anges i artikel 68.2, vilken ska beräknas i enlighet med artikel 56.”

Energiministerns förordning om detaljerade bestämmelser för fastställande och beräkning av tariffer och avdrag vid försäljning av elektricitet

12 I artikel 5.2 och 5.3 i rozporządzenie Ministra Energii w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz rozliczeń w obrocie energią elektryczną (energiministerns förordning om detaljerade bestämmelser för fastställande och beräkning av tariffer och avdrag vid försäljning av elektricitet) av den 29 december 2017 (Dz. U. 2017, position 2500), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, föreskrivs följande:

”2. Ett energiföretag som bedriver ekonomisk verksamhet avseende överföring av elektricitet ska i tariffen inkludera:

1) avgifter för tillhandahållande av tjänster avseende överföring av elektricitet, nedan kallade överföringsavgifter,

…

3. Ett energiföretag som bedriver ekonomisk verksamhet avseende distribution av elektricitet ska i tariffen inkludera:

…

2) avgifter för distribution av elektricitet, nedan kallade distributionsavgifter,

…”

13 I artikel 14.3–14.7 i denna förordning föreskrivs följande:

”3. Distributionsavgifterna ska beräknas med hänsyn till den uppdelning som sker av avgifterna i

1) distribution av elektricitet,

2) användning av det nationella elsystemet,

3) avläsning av uppgifter från mät- och avräkningssystem och den löpande kontrollen av dessa.

4. De distributionsavgifter som avses i punkt 3 led 2 ska beräknas som en enda komponent på grundval av kostnaderna för inköp av elöverföringstjänster från den ansvarige för elöverföringssystemet för den del som avser användningen av det nationella elsystemet.

5. De distributionsavgifter som avses i punkt 3 led 3, nedan kallade abonnemangsavgifter, beräknas som en enda komponent.

6. Abonnemangsavgifterna varierar beroende på faktureringsperiodens längd.

7. De överförings- eller distributionsavgifter som avses i punkt 1 led 1 och punkt 3 led 1, nedan kallade nätavgifter, beräknas som två komponenter med uppdelning i följande delar:

1) en fast nätavgift – beräknad per avtalad kapacitetsenhet och, för en hushållselkonsument, beräknad på grundval av mätaruppgifter,

2) en rörlig nätavgift – beräknad per enhet elektricitet som tas ut från nätet vid dess leveranspunkt.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

14 A. beviljades under år 2016 befrielse från punktskatt på elektricitet som användes för elektrolys inom ramen för bolagets verksamhet.

15 A. ansåg att bolaget även borde ha åtnjutit skattebefrielse i egenskap av ett energiintensivt företag för resten av den energi som det använde i verksamheten och att den faktiska kostnaden för den köpta energin borde omfatta distributionskostnaderna och kostnaderna för att förvärva de ursprungsintyg för elektricitet som krävs enligt polsk lagstiftning. A. rättade därför sin punktskattedeklaration för år 2016 och begärde att Naczelnik Urzędu Skarbowego w Toruniu (direktören för skattemyndigheten i Toruń, Polen) skulle återbetala den erlagda punktskatten, vilken enligt A utgjorde för mycket inbetald skatt.

16 Genom beslut av den 8 februari 2018 nekade direktören för skattemyndigheten i Toruń att återbetala detta belopp. A. begärde omprövning av detta beslut. Direktören för skattemyndigheten i Bydgoszcz beslutade den 14 maj 2018 att inte ändra det tidigare beslutet.

17 A. överklagade beslutet av den 14 maj 2018 till Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (Förvaltningsdomstolen i vojvodskapet Bydgoszcz, Polen), som ogillade överklagandet med motiveringen att lagstiftaren hade uteslutit möjligheten att samtidigt kunna tillämpa de två undantag som föreskrivs i artikel 30.7a respektive artikel 31d.1 led 3 i punktskattelagen. Den slog fast att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i denna andra bestämmelse endast är tillämpligt för ett energiintensivt företag om detta företag inte omfattas av det undantag som föreskrivs i artikel 30.7a i denna lag, i förevarande fall undantaget för elektricitet som används i elektrolytiska processer.

18 Det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 31d.1 led 3 i nämnda lag är dessutom tillämplig på hela det berörda företaget och på all den energi som företaget använder, och inte endast på den andel energi som används för elektrolys.

19 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (Förvaltningsdomstolen i vojvodskapet Bydgoszcz) preciserade vidare att andra avgifter och kostnader, såsom distributionsavgifter, än inköpskostnaden för elektriciteten inte utgör delar av denna inköpskostnad, även om de måste bäras för att köpa och använda elektricitet. Nämnda domstol preciserade dessutom bland annat att det – för att belopp som ska betalas såsom kostnader som är sammanhängande med

kostnaden för inköp av elektricitet ska kvalificeras som ”skatt” – krävs att det föreligger en skyldighet att betala dessa belopp och att de behöriga myndigheterna kan vidta åtgärder mot de som är skyldiga att betala dessa belopp för det fall denna skyldighet inte iakttas.

20 A. överklagade domen till Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen), den hänskjutande domstolen, som vill få klarhet i hur artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 ska tolkas.

21 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:

”1) Ska artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, tolkas på så sätt att endast inköpspriset för själva elektriciteten ska ingå i den faktiska kostnaden för inköpt elektricitet, exklusive andra ytterligare avgifter, som till exempel distributionsavgifter, som enligt medlemsstatens gällande bestämmelser är oundgängliga för att kunna köpa elektricitet?

2) Ska artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 tolkas på så sätt att den utgör hinder för att ett energiintensivt företag nekas befrielse från punktskatt på inköp av elektricitet [artikel 31d.1 i punktskattelagen], i det fall detta företag åtnjuter befrielse från punktskatt enligt nationell lagstiftning (artikel 30.7a i punktskattelagen), när detta företag visar att det inte samtidigt åtnjuter dessa två befrielser för samma elektricitet och förutsatt att den totala storleken på befrielserna inte överstiger det punktskattebelopp som betalats för samma period?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

22 Domstolen erinrar inledningsvis om att det av fast rättspraxis framgår att det, enligt det förfarande för samarbete mellan nationella domstolar och EU-domstolen som införts genom artikel 267 FEUF, ankommer på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, som gör det möjligt för den domstolen att avgöra det mål som den ska pröva. I detta syfte kan EU-domstolen behöva omformulera de frågor som hänskjutits (dom av den 7 augusti 2018, Smith, C-122/17, EU:C:2018:631, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

23 Det framgår av begäran om förhandsavgörande att tolkningsfrågorna grundar sig på den hänskjutande domstolens bedömning att sådana ytterligare avgifter som distributionsavgifter, som den hänskjutande domstolen har hänvisat till, inte kan anses utgöra ”skatter” i den mening som avses i artikel 17.1 a i direktiv 2003/96.

24 För att kunna ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar ska den följaktligen anses ha ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 ska tolkas så, att den faktiska kostnaden för inköpt energi, i den mening som avses i denna bestämmelse, endast ska omfatta inköpspriset för själva energin, och inte ytterligare avgifter, vilka inte kan anses utgöra ”skatter” i den mening som avses i denna bestämmelse, såsom de obligatoriska distributionsavgifter som enligt nationell lagstiftning ska betalas för denna energi vid inköpet.

25 EU-domstolen erinrar inledningsvis om att det med ”energiprodukternas och elektricitetens inköpskostnad” enligt artikel 17.1 a andra stycket i direktiv 2003/96 avses den ”faktiska kostnaden för inköpt energi eller energi som framställts inom företaget”.

26 Det framgår av denna bestämmelse att kostnaden endast omfattar elektricitet, värme och energiprodukter som används för uppvärmningsändamål eller för ändamål som anges i artikel 8.2 b och 8.2 c i direktivet. Det framgår dessutom av artikel 17.1 a andra stycket i nämnda direktiv att alla skatter, med undantag för avdragsgill mervärdesskatt, ska ingå i de faktiska energikostnaderna.

27 Det ska således prövas huruvida de eldistributionsavgifter som föreskrivs i den nationella lagstiftningen ska anses ingå i begreppet ”den faktiska kostnaden för [den energi som köps av ett företag]”, i den mening som avses i artikel 17.1 a andra stycket första meningen i direktiv 2003/96.

28 EU-domstolen erinrar i om att det vid fastställandet av en unionsbestämmelses räckvidd inte bara är lydelsen som ska beaktas, utan också sammanhanget och de mål som eftersträvas med de föreskrifter som bestämmelsen ingår i (dom av den 16 november 2023, Tüke Busz, C-391/22, EU:C:2023:892, punkt 34).

29 För det första, vad gäller lydelsen av artikel 17.1 a andra stycket första meningen i direktiv 2003/96, ska det påpekas att den hänvisar till ”den faktiska kostnaden för inköpt energi eller energi som framställts inom företaget”. Begreppet ”faktisk kostnad” definieras för övrigt varken i denna bestämmelse eller i någon annan bestämmelse i direktiv 2003/96.

30 I enlighet med dess normala betydelse i vanligt språkbruk ska detta begrepp förstås så, att det motsvarar alla kostnader som är nödvändiga för att köpa den energi som avses i nämnda bestämmelse. Denna tolkning stöds av en undersökning av de olika språkversionerna av denna bestämmelse. Dessa olika språkversioner ger enhetligt uttryck för den ”faktiska kostnaden”, bland annat den polska versionen (*rzeczywisty koszt*), spanska *(coste real*), tyska (*tatsächlichen Kosten*), engelska (*actual cost*), italienska (*costo effettivo*) och rumänska (*costul real*). Alla dessa versioner hänvisar i detta avseende till de faktiska kostnader som är nödvändiga för att köpa el.

31 Den hänskjutande domstolen har uppgett att det är obligatoriskt att betala distributionsavgift till energileverantören vid inköp av energi och att avgiftens belopp fastställs på grundval av specifika lagbestämmelser.

32 För det andra, stöds denna tolkning av det sammanhang i vilket artikel 17.1 a andra stycket första meningen i direktiv 2003/96 ingår. Även om lagstiftaren har preciserat att begreppet ”energi” i denna artikel ”[e]ndast [avser] elektricitet, värme och energiprodukter som används för uppvärmningsändamål eller för ändamål som anges i artikel 8.2 b och 8.2 c” i detta direktiv, begränsar den berörda bestämmelsen inte räckvidden av begreppet ”faktisk kostnad” till att endast avse det pris på energi som det berörda företaget ska betala för att köpa energin.

33 Vidare kan det konstateras att unionslagstiftaren, när denne velat undanta kostnader som är förbundna med inköp av energi från begreppet ”faktisk kostnad”, uttryckligen har uteslutit dem. I artikel 17.1 a andra stycket tredje meningen i direktiv 2003/96 anges nämligen att det i de ”faktiska kostnaderna” ingår ”[a]lla skatter”, ”utom avdragsgill mervärdesskatt”.

34 För det tredje konstaterar EU-domstolen slutligen att bokstavstolkningen av artikel 17.1 a andra stycket tredje meningen i direktiv 2003/96, som gjorts i punkterna 29–32 ovan, det vill säga en vid tolkning av begreppet ”faktiska kostnader” i den mening som avses i denna bestämmelse, är förenlig med det huvudsakliga syftet med den lagstiftning som bestämmelsen ingår i, nämligen

att främja en väl fungerande inre marknad för energi, i synnerhet genom att undvika en snedvridning av konkurrensen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 30 januari 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

35 Mot bakgrund av dessa överväganden ska den första frågan besvaras enligt följande. Artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 ska tolkas så, att den faktiska kostnaden för inköpt energi, i den mening som avses i denna bestämmelse, ska omfatta ytterligare pålagor som inte kan anses utgöra ”skatter” i den mening som avses i denna bestämmelse, såsom de obligatoriska distributionsavgifter för denna energi som ska betalas enligt den nationella lagstiftningen vid inköpet av energin.

Den andra frågan

36 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att ett energiintensivt företag, i den mening som avses i denna bestämmelse, inte ska beviljas befrielse från punktskatt på inköp av elektricitet, när detta företag, för denna elektricitet, beviljas sådan befrielse från punktskatt som förbehålls elektricitet som används i elektrolytiska processer, även om företaget kan visa att det inte samtidigt skulle komma i åtnjutande av dessa båda skattebefrielser för samma energi och att det totala beloppet för dessa skattebefrielser inte överstiger den punktskatt som betalats för samma period.

37 EU-domstolen konstaterar inledningsvis att direktiv 2003/96, enligt artikel 2.4 b tredje strecksatsen i direktivet, inte ska tillämpas på elektricitet som i huvudsak används för kemisk reduktion och i elektrolytiska eller metallurgiska processer. Det framgår således av ordalydelsen i denna artikel att den aktuella elektriciteten inte omfattas av tillämpningsområdet för detta direktiv.

38 Enligt artikel 4 i nämnda direktiv ska medlemsstaterna beskatta energiprodukter som omfattas av direktivets tillämpningsområde, det vill säga motorbränslen, bränslen för uppvärmning och elektricitet, varvid de ska tillämpa skattenivåer som inte får underskrida de minimiskattenivåer som föreskrivs i direktivet (dom av den 31 mars 2022, kommissionen/Polen (Beskattning av energiprodukter), C-139/20, EU:C:2022:240, punkt 39).

39 Det framgår för övrigt av skäl 3 och artikel 4 i direktiv 2003/96 att direktivet inte medför en fullständig harmonisering av punktskattesatserna på energiprodukter och elektricitet, utan endast fastställer harmoniserade minimiskattenivåer.

40 Det framgår av domstolens fasta praxis att en minimiharmonisering inte utgör något hinder för medlemsstaterna att behålla eller anta strängare bestämmelser. De ska dock avhålla sig från att anta bestämmelser som allvarligt äventyrar det resultat som föreskrivs i det aktuella direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 juli 2016, Muladi, C-447/15, EU:C:2016:533, punkt 43 och där angiven rättspraxis).

41 Genom det system för harmoniserad beskattning av energiprodukter och elektricitet som föreskrivs i direktiv 2003/96, syftar direktivet, såsom framgår av skälen 2–5 och 24 däri, till att främja en väl fungerande inre marknad för energi, i synnerhet genom att undvika en snedvridning av konkurrensen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 30 januari 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

42 I detta direktiv föreskrivs likväl en möjlighet för medlemsstaterna att införa differentierade skattesatser för samt befrielse från eller nedsättning av punktskatter. Unionslagstiftaren har således gett medlemsstaterna ett visst utrymme för skönsmässig bedömning på området för punktskatter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 30 januari 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, punkt 26).

43 Enligt artikel 17.1 a i nämnda direktiv får medlemsstaterna tillämpa skattenedsättning för förbrukning av elektricitet till förmån för energiintensiva företag, under förutsättning att ett genomsnitt av de minimiskattenivåer i Europeiska unionen som föreskrivs i direktivet iakttas för varje företag (dom av den 18 januari 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, punkt 47).

44 Skattenivåerna på energiprodukter och elektricitet som omfattas av direktivet kan vara så låga som noll, när dessa produkter och denna elektricitet används av energiintensiva företag (dom av den 31 mars 2022, kommissionen/Polen (Beskattning av energiprodukter), C-139/20, EU:C:2022:240, punkt 42).

45 Det ska i detta hänseende påpekas att de skatteförmåner som gäller för energiintensiva företag enligt artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 är fakultativa för medlemsstaterna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 september 2021, Hauptzollamt B (Fakultativ skattenedsättning), C-100/20, EU:C:2021:716, punkt 24).

46 Det följer även av denna bestämmelse att medlemsstaterna har rätt att besluta att skattenedsättningar till förmån för energiintensiva företag ska förbehållas energiintensiva företag inom en eller flera industrisektorer (dom av den 18 januari 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, punkt 49).

47 Det följer av skälen 9 och 11 i direktivet att direktivet ger medlemsstaterna ett visst utrymme för att utforma och genomföra en politik som är anpassad till deras nationella förhållanden och att det är medlemsstaternas angelägenhet att besluta om skattesystem som inrättas i samband med genomförandet av direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 januari 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, punkt 50).

48 Av detta följer att en medlemsstat, vid utövandet av det utrymme för skönsmässig bedömning som den har tilldelats genom direktiv 2003/96, får undanta elektricitet som används av energiintensiva företag från skatteplikt, men det följer inte av någon bestämmelse i detta direktiv att medlemsstaten är skyldig att göra detta.

49 I detta hänseende föreskrivs det i artikel 17.1 a första stycket andra meningen i direktivet att medlemsstaterna, när de fastställer sin politik på området, får tillämpa mer restriktiva kriterier, inbegripet definitioner av försäljningsvärde, process- och sektorsvisa definitioner.

50 EU-domstolen konstaterar att det i denna bestämmelse anges vissa kriterier som medlemsstaterna kan hänvisa till för att utforma och genomföra sin politik i fråga om skattenedsättningar till förmån för energiintensiva företag, men att det av bestämmelsens lydelse framgår att uppräkningen av dessa kriterier inte är uttömmande.

51 Såsom framgår av begäran om förhandsavgörande har Republiken Polen, i enlighet med artikel 31d.1 led 1 i punktskattelagen, valt att införa nedsättningar av punktskatter för energiintensiva företag som bedriver viss ekonomisk verksamhet som anges genom koder i den polska klassificeringen av verksamheter.

52 Det framgår vidare av begäran om förhandsavgörande att ett företag som använder sig av den befrielse från punktskatt på elektricitet som gäller för elektricitet som används i elektrolytiska processer, vilken föreskrivs i artikel 30.7a led 2 i punktskattelagen, inte har rätt att samtidigt utnyttja den befrielse från punktskatt som gäller för energiintensiva företag, vilken regleras i artikel 31d.1 i punktskattelagen.

53 Mot bakgrund av vad som angetts i punkterna 48 och 50 ovan kan artikel 17.1 a andra stycket första meningen i direktiv 2003/96 inte tolkas så, att den utgör hinder för ett sådant kriterium som det som avses i punkt 52 ovan vid införandet av en sådan skattenedsättning som den som är aktuell i det nationella målet, under förutsättning att detta kriterium och dess tillämpning inte är diskriminerande.

54 Enligt domstolens praxis ska medlemsstaterna nämligen utöva det utrymme för skönsmässig bedömning som de har enligt bland annat artikel 17 i direktiv 2003/96 med iakttagande av unionsrätten och dess allmänna principer, bland annat principen om likabehandling. Detta krav avser för övrigt såväl de åtgärder som vidtas med användning av detta bedömningsutrymme som deras tillämpning (dom av den 9 september 2021, Hauptzollamt B (Fakultativ skattenedsättning), C-100/20, EU:C:2021:716, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

55 Likabehandlingsprincipen innebär att lika situationer inte får behandlas olika och att olika situationer inte får behandlas lika, såvida det inte finns sakliga skäl för en sådan behandling (dom av den 9 september 2021, Hauptzollamt B (Fakultativ skattenedsättning), C-100/20, EU:C:2021:716, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

56 Det finns inget i begäran om förhandsavgörande som tyder på att det kriterium som föreskrivs i den polska lagstiftningen är diskriminerande. Det ankommer emellertid på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida detta kriterium tillämpas på ett sätt som är förenligt med principen om likabehandling.

57 Mot bakgrund av dessa överväganden ska den andra frågan besvaras enligt följande. Artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att ett energiintensivt företag, i den mening som avses i denna bestämmelse, inte ska beviljas befrielse från punktskatt på inköp av elektricitet, när detta företag, för denna elektricitet, beviljas sådan befrielse från punktskatt som förbehålls elektricitet som används i elektrolytiska processer, även om företaget kan visa att det inte samtidigt skulle komma i åtnjutande av dessa båda skattebefrielser för samma energi och att det totala beloppet för dessa skattebefrielser inte överstiger den punktskatt som betalats för samma period, under förutsättning att det kriterium som fastställs i den nationella lagstiftningen i detta hänseende är utformat och tillämpas i enlighet med principen om likabehandling.

Rättegångskostnader

58 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tionde avdelningen) följande:

1) **Artikel 17.1 a i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet**

   ska tolkas så,

   att den faktiska kostnaden för inköpt energi, i den mening som avses i denna bestämmelse, ska omfatta ytterligare pålagor som inte kan utgöra ”skatter” i den mening som avses i denna bestämmelse, såsom de obligatoriska distributionsavgifter för denna energi som ska betalas enligt den nationella lagstiftningen vid inköpet av energin.

2) **Artikel 17.1 a i direktiv 2003/96**

   ska tolkas så,

   att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att ett energiintensivt företag, i den mening som avses i denna bestämmelse, inte ska beviljas befrielse från punktskatt på inköp av elektricitet, när detta företag, för denna elektricitet, beviljas sådan befrielse från punktskatt som förbehålls elektricitet som används i elektrolytiska processer, även om företaget kan visa att det inte samtidigt skulle komma i åtnjutande av dessa båda skattebefrielser för samma energi och att det totala beloppet för dessa skattebefrielser inte överstiger den punktskatt som betalats för samma period, under förutsättning att det kriterium som fastställs i den nationella lagstiftningen i detta hänseende är utformat och tillämpas i enlighet med principen om likabehandling.

Underskrifter