Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

13. juni 2024*

»Præjudiciel forelæggelse – direktiv 2003/96/EF – artikel 2, stk. 4, litra b), tredje led – artikel 17, stk. 1, litra a) – punktafgift – beskatning af energiprodukter og elektricitet – elektricitet, der anvendes til elektrolyse – lavere afgifter på forbrug af energiprodukter og elektricitet til fordel for energiintensive virksomheder – køb af energiprodukter og elektricitet – faktiske udgift ved den indkøbte energi – distributionsafgiftssatser – kriterier for fritagelse – princippet om ligebehandling og om forbud mod forskelsbehandling«

I sag C-266/23,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen) ved afgørelse af 28. december 2022, indgået til Domstolen den 26. april 2023, i sagen

A. S.A.

mod

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy

procesdeltager:

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, Z. Csehi, og dommerne M. Ilešič (refererende dommer) og D. Gratsias,

generaladvokat: A. Rantos

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

* Processprog: polsk.

efter at der er afgivet indlæg af:

– A. S.A. ved K. Rutkowski, radca prawny,

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

– den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget,

– den spanske regering ved I. Herranz Elizalde, som befuldmægtiget,

– Europa-Kommissionen ved A. Armenia og M. Owsiany-Hornung, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 17, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (EUT 2003, L 283, s. 51).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem A. S.A., der er et polsk selskab, og Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (direktøren for skatte- og afgiftsmyndigedens appelkammer i Bydgoszcz, Polen) vedrørende et afslag på tilbagebetaling af en del af de punktafgifter, som dette selskab har betalt på elektricitet.

Retsforskrifter

EU-retten

3 2.-5., 9., 11. og 24. betragtning til direktiv 2003/96 har følgende ordlyd:

»(2) [Manglen] på EF-bestemmelser om minimumsbeskatning af elektricitet og andre energiprodukter end mineralolier kan være til skade for et velfungerende indre marked.

(3) Et velfungerende indre marked og gennemførelsen af formålene med EF's øvrige politikker kræver, at der fastsættes minimumsafgiftssatser på EF-plan for de fleste energiprodukter, herunder elektricitet, naturgas og kul.

(4) Betydelige forskelle mellem medlemsstaternes energiafgiftssatser vil kunne vise sig at modarbejde et velfungerende indre marked.

(5) Fastsættelse af passende EF-minimumsafgiftssatser for beskatning kan gøre det muligt at formindske de nuværende forskelle mellem de nationale afgiftssatser.

[...]

(9) Medlemsstaterne bør have den nødvendige fleksibilitet til at udarbejde og iværksætte politikker, der er tilpasset deres nationale situation.

[...]

(11) Afgiftsordninger, der indføres i forbindelse med gennemførelsen af disse EF-bestemmelser for beskatning af energiprodukter og elektricitet, henhører under de enkelte medlemsstater. Medlemsstaterne kan i den forbindelse vælge ikke at øge den samlede afgiftsbyrde, hvis de vurderer, at gennemførelsen af et sådant princip om afgiftsneutralitet kan bidrage til omstrukturering og modernisering af deres afgiftssystemer ved at tilskynde til adfærd, der fremmer øget miljøbeskyttelse og større anvendelse af arbejdskraft.

[...]

(24) Medlemsstaterne bør have mulighed for at indrømme visse andre fritagelser eller at anvende lavere afgiftssatser, når det ikke er til skade for et velfungerende indre marked eller medfører konkurrenceforvridning.«

4 Artikel 2, stk. 4, litra b), tredje led, i dette direktiv bestemmer:

»Dette direktiv finder ikke anvendelse på:

[...]

b) Følgende anvendelser af energiprodukter og elektricitet:

[...]

– elektricitet, der fortrinsvis anvendes til kemisk reduktion og i elektrolyse og metallurgiske processer.«

5 Nævnte direktivs artikel 4 har følgende ordlyd:

»1. De afgiftssatser, medlemsstaterne fastsætter for energiprodukter og elektricitet, der omhandles i artikel 2, må ikke være lavere end de minimumssatser for beskatning, der er fastsat i dette direktiv.

2. I dette direktiv er »afgiftssats« den samlede byrde, der pålægges i form af alle indirekte afgifter (undtagen [merværdiafgift (moms)]), der beregnes direkte eller indirekte af mængden af energiprodukter eller elektricitet ved overgangen til forbrug.«

6 Samme direktivs artikel 8, stk. 2, har følgende ordlyd:

»Denne artikel gælder for følgende former for industriel og kommerciel anvendelse:

[...]

c) udstyr og maskiner, der anvendes inden for byggeri, ingeniørarbejder og offentlige arbejder

[...]«

7 Artikel 17, stk. 1 og 2, i direktiv 2003/96 fastsætter:

»1. Medlemsstaterne kan i følgende tilfælde anvende lavere afgifter på elektricitet og på energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller de i artikel 8, stk. 2, litra b) og c), nævnte formål, såfremt minimumsafgiftssatserne i dette direktiv overholdes gennemsnitligt for alle virksomheder:

a) Til fordel for energiintensive virksomheder

Ved »energiintensiv virksomhed« forstås en erhvervsmæssig enhed, jf. artikel 11, hvor købet af energiprodukter og elektricitet udgør mindst 3,0% af produktionsværdien, eller hvor den skyldige nationale energiafgift udgør mindst 0,5% af værditilvæksten. Medlemsstaterne kan inden for rammerne af denne definition anvende mere restriktive begreber, herunder salgsværdi-, proces- og sektordefinitioner.

Ved »købet af energiprodukter og elektricitet« forstås den faktiske udgift til energi købt eller fremstillet i virksomheden. Kun elektricitet, varme og energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller de i artikel 8, stk. 2, litra b) og c), nævnte formål er omfattet. Alle skatter og afgifter medtages bortset fra fradragsberettiget moms.

[...]

b) Når der er indgået aftaler med virksomheder eller virksomhedssammenslutninger eller når der gennemføres ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger, såfremt disse medfører opfyldelsen af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet.

2. Uanset artikel 4, stk. 1, kan medlemsstaterne anvende afgifter ned til nul for energiprodukter og elektricitet som defineret i artikel 2, når de anvendes i energiintensive virksomheder som defineret i denne artikels stk. 1.«

Polsk ret

Lov om punktafgift

8 Artikel 30, stk. 7a, i ustawa o podatku akcyzowym (lov om punktafgift) af 6. december 2008 (Dz. U. 2009, nr. 3, position 11) i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, bestemmer:

»Elektricitet, der anvendes til følgende formål, fritages for betaling af punktafgift:

1) kemisk reduktion

2) elektrolyse

3) metallurgiske processer

4) mineralogiske processer.«

9 Denne lovs artikel 31d, stk. 1, 2 og 11, fastsætter:

»1. En energiintensiv virksomhed, der anvender elektricitet, og som samlet opfylder følgende betingelser, indrømmes en punktafgiftsfritagelse i form af en godtgørelse af en del af de punktafgifter, der er erlagt for den elektricitet, som virksomheden har anvendt:

1) Den udfører økonomisk virksomhed, der er mærket med følgende koder i den polske klassificering af erhvervsmæssige aktiviteter (PKD): [PKD-koder].

2) Den fører regnskab i henhold til regnskabslovgivningen.

3) Den fritages ikke for punktafgift for elektriciteten som omhandlet i artikel 30, stk. 7a.

2. En »energiintensiv virksomhed«, der anvender elektricitet, er en virksomhed, hvis samlede udgifter til alle virksomhedens energikilder overstiger 3% af den samlede værdi af den solgte produktion i det skatteår, hvor ansøgningen indsendes i henhold til stk. 5. En energiintensiv virksomhed, der anvender elektricitet, kan ikke være mindre end en organiseret del af en virksomhed forstået som et organisatorisk og finansielt adskilt sæt af materielle og immaterielle komponenter, herunder forpligtelser, beregnet til varetagelse af konkrete økonomiske opgaver, som tilsammen kunne udgøre en uafhængig virksomhed, der selvstændigt udfører disse opgaver.

[...]

11. Den delvise refusion af den betalte afgift kan ikke være højere end den afgift, der er betalt for den elektricitet, der er anvendt af den energiintensive virksomhed i det skatteår, som ansøgningen efter stk. 5 er blevet indgivet for.«

Energiloven

10 Artikel 47, stk. 1, i ustawa – Prawo energetyczne (energiloven) af 10. april 1997 (Dz. U. 1997, nr. 54, position 348) i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, bestemmer:

»Energivirksomheder med koncessioner fastsætter tariffer for gasbrændstoffer og energi, som skal godkendes af formanden for [Urząd Regulacji Energetyki, URE (tilsynsmyndigheden for energisektoren)], og de foreslår tariffernes gyldighedsperiode. Energivirksomheder med koncessioner skal fremlægge tarifferne og deres ændringer for formanden for URE på eget initiativ senest to måneder før udløbet af den foregående tarifperiode eller efter anmodning fra formanden for URE.«

Loven om vedvarende energikilder

11 Artikel 52, stk. 1, i ustawa o odnawialnych źródłach energii (lov om vedvarende energikilder) af 20. februar 2015 (Dz. U. 2015, position 478) i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, er affattet således:

»En energivirksomhed, en endelig kunde, en industrikunde, en virksomhed eller en mæglervirksomhed, som nævnt i stk. 2, er forpligtet til:

1) at indhente og indsende et oprindelsescertifikat til indløsning hos formanden for URE eller et oprindelsescertifikat for biogas fra landbrug udstedt:

a) for henholdsvis elektricitet eller biogas fra landbrug, der er produceret i vedvarende energianlæg beliggende på Republikken Polens område eller beliggende i den eksklusive økonomiske zone eller
b) i henhold til ustawa – Prawo energetyczne [(energiloven)] eller

2) at betale en erstatningsafgift inden for den frist, der er fastsat i artikel 68, stk. 3, beregnet på den måde, der er fastsat i artikel 56.«

Energiministerens bekendtgørelse om reglerne for udformning og beregning af takster og afregninger i elhandel

12 Artikel 5, stk. 2 og 3, i rozporządzenie Ministra Energii w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz rozliczeń w obrocie energią elektryczną (energiministerens bekendtgørelse om reglerne for udformning og beregning af takster og afregninger i elhandel) af 29. december 2017 (Dz. U. 2017, position 2500) i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, har følgende ordlyd:

»[2.] En energivirksomhed, der driver erhvervsvirksomhed inden for transmission af elektricitet, skal inkludere følgende i deres takst:

1) afgiftssatser for levering af elektricitetstransmissionstjenester, herefter »transmissionsafgiftssatser«

[...]

3. Et elselskab, der driver erhvervsvirksomhed inden for distribution af elektricitet, skal inkludere følgende i deres takst:

[...]

2) afgiftssatser for levering af elektricitetsdistributionstjenester, herefter »distributionsafgiftssatser«

[...]«

13 Artikel 14, stk. 3-7, i denne bekendtgørelse bestemmer:

»3. Ved beregning af distributionsafgiftssatserne tages der hensyn til opdelingen af satserne ved:

1) distributionen af elektricitet

2) brugen af det nationale elforsyningssystem

3) aflæsningen af indikationer af måle- og afregningssystemer og deres løbende kontrol.

4. Distributionsafgiftssatserne, som er nævnt i stk. 3, andet punktum, beregnes som én komponent og er baseret på omkostningerne ved køb af tjenesteydelser til transmission af elektricitet hos transmissionssystemoperatører i den del, der vedrører brugen af det nationale elforsyningssystem.

5. Distributionsafgiftssatserne, som er omtalt i stk. 3, tredje punktum, herefter »abonnementssatser«, beregnes som en enkelt komponent.

6. Abonnementssatserne varierer afhængigt af regnskabsperiodens længde.

7. Transmissions- eller distributionsafgiftssatserne, som er omtalt i stk. 1, første punktum, og i stk. 3, tredje punktum, herefter »netsatser«, beregnes som todelte afgifter, opdelt på følgende komponenter:

1) fast netsats – beregnet pr. enhed af den aftalte kapacitet og, for en privat energikunde, beregnet i forhold til måle- og afregningssystemet

2) variabel netsats – beregnet pr. enhed af elektricitetsforbrug fra nettet på leveringsstedet.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

14 A. blev i 2016 fritaget for punktafgift på elektricitet anvendt til elektrolyse i forbindelse med sine aktiviteter.

15 Da A. var af den opfattelse, at selskabet ligeledes burde have været omfattet af en afgiftsfritagelse som energiintensiv virksomhed for den resterende del af den energi, som det anvendte i denne forbindelse, og at de faktiske omkostninger ved den købte energi skulle omfatte distributionsomkostninger og omkostninger til erhvervelse af eloprindelsescertifikater, som kræves i henhold til polsk lovgivning, berigtigede A. sin punktafgiftsangivelse for 2016 og anmodede Naczelnik Urzędu Skarbowego w Toruniu (direktøren for skatte- og afgiftsmyndigheden i Toruń, Polen) om at tilbagebetale beløbet for de erlagte punktafgifter, som ifølge A. var blevet opkrævet for meget.

16 Ved afgørelse af 8. februar 2018 afslog direktøren for skatte- og afgiftsmyndigheden i Toruń at tilbagebetale selskabet dette beløb. A. påklagede denne afgørelse til direktøren for skatte- og afgiftsmyndigedens appelkammer i Bydgoszcz, som stadfæstede afgørelsen ved afgørelse af 14. maj 2018.

17 A. anlagde sag til prøvelse af afgørelsen af 14. maj 2018 ved Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Bydgoszcz, Polen), som forkastede søgsmålet, idet den for det første fastslog, at lovgiver havde udelukket muligheden for samtidigt at være omfattet af de to fritagelser, der er fastsat i henholdsvis artikel 30, stk. 7a, og artikel 31d, stk. 1, nr. 3, i lov om punktafgift. Den fritagelse, der er fastsat i denne anden bestemmelse, er kun åben for en energiintensiv virksomhed, hvis denne ikke er omfattet af den fritagelse, der er fastsat i denne lovs artikel 30, stk. 7a, i det foreliggende tilfælde fritagelse vedrørende elektricitet, der anvendes i elektrolyse.

18 Den fritagelse, der er fastsat i nævnte lovs artikel 31d, stk. 1, nr. 3, finder i øvrigt anvendelse på hele den berørte virksomhed og hele den energi, som den anvender, og ikke kun på den del af energi, der anvendes til elektrolyse.

19 For det andet præciserede Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Bydgoszcz), at udgifter og omkostninger, såsom distributionsudgifter, ud over omkostningerne til køb af elektricitet ikke udgør elementer i

købsomkostningen, selv om det er nødvendigt at bære dem for at købe og anvende elektricitet. Den forelæggende ret har desuden bl.a. præciseret, at det for at kvalificere de beløb, der skal betales for omkostninger forbundet med køb af elektricitet, som en »afgift«, er nødvendigt, at der foreligger en forpligtelse til at betale disse beløb, og at de kompetente myndigheder kan retsforfølge de betalingspligtige for de nævnte beløb i tilfælde af manglende overholdelse af denne forpligtelse.

20 A. har iværksat kassationsappel ved Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen), som er den forelæggende ret, der er i tvivl om fortolkningen af artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96.

21 På denne baggrund har Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 17, stk. 1, litra a), i […] direktiv 2003/96 […] om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet […] fortolkes således, at den faktiske udgift til køb af elektricitet kun omfatter købsprisen for selve elektriciteten, med udelukkelse af enhver form for ekstra afgifter, såsom distributionsafgifter, hvis betalingen af disse ekstra afgifter er nødvendig for at købe elektricitet i henhold til gældende national lovgivning?

2) Skal artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 fortolkes således, at denne bestemmelse udelukker, at en energiintensiv virksomhed kan fritages for betaling af punktafgift ved køb af elektricitet [(artikel 31d, stk. 1, i [lov om punktafgift])], når denne virksomhed allerede er fritaget for betaling af punktafgift i henhold til nationale regler (artikel 30, stk. 7a, i lov om punktafgift), såfremt virksomheden beviser, at den ikke benytter begge fritagelser samtidig i forhold til den samme energi, og under den forudsætning, at det samlede beløb for fritagelserne ikke overstiger det beløb, der er betalt i punktafgift for den samme periode?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Om det første spørgsmål

22 Indledningsvis bemærkes, at det af fast retspraksis fremgår, at det som led i den samarbejdsprocedure mellem de nationale retter og Domstolen, som er indført ved artikel 267 TEUF, tilkommer denne at give den nationale ret et hensigtsmæssigt svar, som sætter den i stand til at afgøre den tvist, der verserer for den. Ud fra dette synspunkt påhviler det Domstolen i givet fald at omformulere de spørgsmål, som den forelægges (dom af 7.8.2018, Smith, C-122/17, EU:C:2018:631, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

23 I denne henseende fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at de præjudicielle spørgsmål er baseret på en vurdering foretaget af den forelæggende ret, hvorefter yderligere omkostninger såsom distributionsafgiftssatser, som den henviser til, ikke kan udgøre »afgifter« som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96.

24 Med henblik på at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar skal det derfor lægges til grund, at den med det første spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at den faktiske udgift for den købte energi som omhandlet i denne bestemmelse kun skal omfatte købsprisen for selve energien og ikke yderligere

omkostninger, der ikke kan udgøre »afgifter« som omhandlet i nævnte bestemmelse, såsom de obligatoriske distributionsafgiftssatser for denne energi, som i henhold til den nationale lovgivning afholdes i forbindelse med købet af nævnte energi.

25 Indledningsvis bemærkes, at der i henhold til artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, i direktiv 2003/96 ved »købet af energiprodukter og elektricitet« forstås »den faktiske udgift til energi købt eller fremstillet i virksomheden«.

26 Det fremgår i denne henseende af denne bestemmelse, at denne udgift kun omfatter elektricitet samt varme og energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller til de formål, der er fastsat i dette direktivs artikel 8, stk. 2, litra b) og c). Det fremgår i øvrigt af nævnte direktivs artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, at alle afgifter med undtagelse af den fradragsberettigede moms indgår i de faktiske energiomkostninger.

27 Det skal derfor undersøges, om distributionsafgifterne for elektricitet, der er fastsat i den nationale lovgivning, skal anses for at henhøre under begrebet »den faktiske udgift til energi købt [af] virksomheden« som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, første punktum, i direktiv 2003/96.

28 Det bemærkes, at der ved fortolkningen af en EU-retlig bestemmelse ikke blot skal tages hensyn til dennes ordlyd, men også til den sammenhæng, hvori den indgår, og til de mål, der forfølges med den ordning, som den udgør en del af (dom af 16.11.2023, Tüke Busz, C-391/22, EU:C:2023:892, præmis 34).

29 Hvad for det første angår ordlyden af artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, første punktum, i direktiv 2003/96 skal det bemærkes, at ordlyden henviser til »den faktiske udgift til energi købt eller fremstillet i virksomheden«. Begrebet »faktiske udgift« er i øvrigt hverken defineret i denne bestemmelse eller i andre bestemmelser i direktiv 2003/96.

30 I overensstemmelse med dets sædvanlige betydning i almindelig sprogbrug skal dette begreb imidlertid forstås således, at det svarer til alle omkostninger, der nødvendigvis er forbundet med køb af energi som omhandlet i nævnte bestemmelse. Denne fortolkning understøttes af en undersøgelse af de forskellige sprogversioner af samme bestemmelse, som på en ensartet måde udtrykker begrebet »faktiske udgift« bl.a. på polsk (»rzeczywisty koszt«), spansk (»coste real«), tysk (»tatsächlichen Kosten«), italiensk (»costo effettivo«) og rumænsk (»costul real«). I denne forbindelse henviser alle disse versioner til de faktisk afholdte udgifter, som er nødvendige for køb af elektricitet.

31 Den forelæggende ret har imidlertid anført, at betalingen af distributionsafgifter til energileverandøren er obligatorisk for køb af sidstnævnte, og at deres størrelse fastsættes på grundlag af præcise lovbestemmelser.

32 For det andet bekræftes denne fortolkning af den sammenhæng, hvori artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, første punktum, i direktiv 2003/96 indgår. I denne henseende bemærkes for det første, at selv om lovgiver har præciseret, at det heri anvendte udtryk »energi« »kun [omfatter] elektricitet, varme og energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller de [nævnte formål] i artikel 8, stk. 2, litra b) og c)«, i direktivet, begrænser den omhandlede bestemmelse imidlertid ikke rækkevidden for udtrykket »faktiske udgift« til den energipris, som den pågældende virksomhed skal betale for at købe den.

33 For det andet må det konstateres, at EU-lovgiver, da denne ønskede at udelukke omkostninger, der er forbundet med køb af energi, fra begrebet »faktiske udgift«, udtrykkeligt udelukkede disse omkostninger. Det præciseres således i artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, tredje punktum, i direktiv 2003/96, at »faktiske udgift« omfatter »alle skatter og afgifter« »bortset fra fradragsberettiget moms«.

34 Endelig skal det for det tredje fastslås, at den ordlydsfortolkning af artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, tredje punktum, i direktiv 2003/96, der er anlagt i denne doms præmis 29-32, dvs. en bred fortolkning af begrebet »faktiske udgift« som omhandlet i denne bestemmelse, er forenelig med hovedformålet med den lovgivning, som den er en del af, nemlig målet om at fremme et velfungerende indre marked i energisektoren, idet navnlig konkurrenceforvridning skal undgås (jf. i denne retning dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

35 Henset til ovenstående betragtninger skal det første præjudicielle spørgsmål besvares med, at artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at den faktiske udgift for den købte energi som omhandlet i denne bestemmelse skal omfatte yderligere omkostninger, der ikke er »afgifter« som omhandlet i denne bestemmelse, såsom de obligatoriske distributionsafgiftssatser for denne energi, som i henhold til den nationale lovgivning afholdes i forbindelse med købet af nævnte energi.

Det andet spørgsmål

36 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at denne bestemmelse er til hinder for en national lovgivning, som fastsætter, at en energiintensiv virksomhed som omhandlet i denne bestemmelse nægtes punktafgiftsfritagelse ved køb af elektricitet, når denne virksomhed for denne elektricitet indrømmes en punktafgiftsfritagelse, der er forbeholdt elektricitet, der anvendes i elektrolyse, selv om nævnte virksomhed godtgør, at den for den samme energi ikke samtidigt er omfattet af disse to fritagelser, og at det samlede beløb for de nævnte fritagelser ikke overstiger det punktafgiftsbeløb, der er betalt for den samme periode.

37 Det skal indledningsvis fastslås, at i henhold til artikel 2, stk. 4, litra b), tredje led, i direktiv 2003/96 finder dette direktiv bl.a. ikke anvendelse på elektricitet, der fortrinsvis anvendes til kemisk reduktion, elektrolyse og metallurgiske processer. Det fremgår således af ordlyden af denne artikel, at den omhandlede elektricitet ikke er omfattet af dette direktivs anvendelsesområde.

38 Medlemsstaterne skal i medfør af artikel 4 i direktiv 2003/96 lægge afgift på energiprodukter, som er omfattet af dets anvendelsesområde, dvs. motorbrændstof, brændsel til opvarmning og elektricitet, ved at fastsætte afgiftssatser, der ikke må være lavere end de minimumssatser, der er fastsat i direktivet (dom af 31.3.2022, Kommissionen mod Polen (Beskatning af energiprodukter), C-139/20, EU:C:2022:240, præmis 39).

39 Det fremgår i øvrigt af tredje betragtning til og artikel 4 i nævnte direktiv, at dette direktiv ikke har gennemført en fuldstændig harmonisering af punktafgiftssatserne for energiprodukter og elektricitet, men at det begrænser sig til at fastsætte harmoniserede minimumsafgiftssatser.

40 Ifølge Domstolens faste praksis er en minimumsharmonisering ikke til hinder for, at medlemsstaterne opretholder eller vedtager strengere foranstaltninger, dog under forudsætning af, at disse ikke kan bringe virkeliggørelsen af det i det pågældende direktiv foreskrevne resultat i alvorlig fare (jf. i denne retning dom af 7.7.2016, Muladi, C-447/15, EU:C:2016:533, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).

41 Ved at fastsætte en harmoniseret beskatningsordning for energiprodukter og elektricitet tilsigter direktiv 2003/96 – som det fremgår af 2.-5. og 24. betragtning hertil – at fremme et velfungerende indre marked i energisektoren, idet navnlig konkurrenceforvridning skal undgås (jf. i denne retning dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

42 Direktivet giver imidlertid medlemsstaterne mulighed for at indføre differentierede afgiftssatser, afgiftsfritagelser eller afgiftslempelser for punktafgifter. EU-lovgiver har således overladt medlemsstaterne et vist skøn med hensyn til punktafgifter (jf. i denne retning dom af 30.1.2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, præmis 26).

43 I overensstemmelse med artikel 17, stk. 1, litra a), i nævnte direktiv kan medlemsstaterne anvende lavere afgifter på elforbrug til fordel for energiintensive virksomheder, såfremt EU-minimumsafgiftssatserne i dette direktiv overholdes gennemsnitligt for alle virksomheder (dom af 18.1.2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, præmis 47).

44 Afgiftsniveauet for energiprodukter og elektricitet, der er omfattet af samme direktiv, kan være ned til nul for energiprodukter og elektricitet, når de anvendes i energiintensive virksomheder (dom af 31.3.2022, Kommissionen mod Polen (Beskatning af energiprodukter), C-139/20, EU:C:2022:240, præmis 42).

45 I denne henseende bemærkes, at de skattefordele for energiintensive virksomheder, der er fastsat i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96, er valgfri for medlemsstaterne (jf. i denne retning dom af 9.9.2021, Hauptzollamt B (Fakultativ afgiftslempelse), C-100/20, EU:C:2021:716, præmis 24).

46 Det følger ligeledes af denne bestemmelse, at medlemsstaterne frit kan begrænse anvendelsen af lavere afgifter til fordel for energiintensive virksomheder til kun at omfatte virksomheder i en eller flere industrisektorer (dom af 18.1.2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, præmis 49).

47 I henhold til 9. og 11. betragtning til dette direktiv giver direktivet nemlig medlemsstaterne en vis skønsmargen til at udarbejde og iværksætte politikker, der er tilpasset deres nationale situation, og angiver, at afgiftsordninger, der indføres i forbindelse med gennemførelsen af nævnte direktiv, henhører under de enkelte medlemsstater (jf. i denne retning dom af 18.1.2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, præmis 50).

48 Det skal af det ovenstående udledes, at selv om en medlemsstat ved udøvelsen af den margen, som den er tillagt ved direktiv 2003/96, kan fritage elektricitet, der anvendes af energiintensive virksomheder, fremgår det ikke af nogen bestemmelse i dette direktiv, at den er forpligtet til at gøre dette.

49 I denne forbindelse bestemmes det i nævnte direktivs artikel 17, stk. 1, litra a), første afsnit, andet punktum, at medlemsstaterne ved fastlæggelsen af deres politik på området kan anvende mere restriktive begreber, herunder salgsværdi-, proces- og sektordefinitioner.

50 Det må imidlertid konstateres, at selv om denne bestemmelse nævner visse kriterier, som medlemsstaterne kan henvise til med henblik på at fastlægge og gennemføre deres politik med hensyn til afgiftsnedsættelser for energiintensive virksomheder, fremgår det af formuleringen af denne bestemmelse, at opregningen af disse kriterier ikke har til formål at være udtømmende.

51 Som det fremgår af anmodningen om præjudiciel afgørelse, har Republikken Polen i henhold til artikel 31d, stk. 1, nr. 1, i lov om punktafgift valgt at indføre punktafgiftsnedsættelser for energiintensive virksomheder, der udøver visse økonomiske aktiviteter, der er mærket i koderne for den polske klassificering af erhvervsmæssige aktiviteter.

52 Det fremgår i øvrigt ligeledes af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at i det tilfælde, hvor et selskab gør brug af den fritagelse for punktafgifter på elektricitet, der anvendes i elektrolyse, som er fastsat i artikel 30, stk. 7a, nr. 2, i lov om punktafgift, har det ikke ret til samtidig at blive omfattet af den punktafgiftsfritagelse til fordel for energiintensive virksomheder, der er fastsat i denne lovs artikel 31, stk. 1.

53 Henset til det i præmis 48 og 50 anførte i denne dom kan artikel 17, stk. 1, litra a), andet afsnit, første punktum, i direktiv 2003/96 ikke fortolkes således, at den udelukker definitionen af et kriterium som det i dommens præmis 52 omhandlede med henblik på indførelsen af en afgiftsnedsættelse som den i hovedsagen omhandlede, forudsat at dette kriterium og dets anvendelse ikke er udtryk for forskelsbehandling.

54 Ifølge Domstolens praksis er medlemsstaterne forpligtede til at udøve det skøn, som de råder over i medfør af bl.a. artikel 17 i direktiv 2003/96, under overholdelse af EU-retten og de generelle EU-retlige principper, herunder bl.a. ligebehandlingsprincippet. Dette krav vedrører i øvrigt såvel de foranstaltninger, hvorved denne skønsbeføjelse udøves, som anvendelsen af disse (dom af 9.9.2021, Hauptzollamt B (Fakultativ afgiftslempelse) (C-100/20, EU:C:2021:716, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

55 Ligebehandlingsprincippet kræver, at ensartede forhold ikke behandles forskelligt, og at forskellige forhold ikke behandles ensartet, medmindre en sådan behandling er objektivt begrundet (dom af 9.9.2021, Hauptzollamt B (Fakultativ afgiftslempelse), C-100/20, EU:C:2021:716, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

56 Der er intet i anmodningen om præjudiciel afgørelse, der antyder, at det kriterium, der er fastsat i den polske lovgivning, er udtryk for forskelsbehandling. Det tilkommer imidlertid den forelæggende ret at efterprøve, om dette kriterium anvendes i overensstemmelse med ligebehandlingsprincippet.

57 Henset til ovenstående betragtninger skal det andet præjudicielle spørgsmål besvares med, at artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at denne bestemmelse ikke er til hinder for en national lovgivning, som fastsætter, at en energiintensiv virksomhed som omhandlet i denne bestemmelse nægtes punktafgiftsfritagelse ved køb af elektricitet, når denne virksomhed for denne elektricitet indrømmes en punktafgiftsfritagelse, der er forbeholdt elektricitet, der anvendes i elektrolyse, selv om nævnte virksomhed godtgør, at den for den samme energi ikke samtidigt er omfattet af disse to fritagelser, og at det samlede beløb for de nævnte fritagelser ikke overstiger det punktafgiftsbeløb, der er betalt for den samme periode, forudsat at det kriterium, der er fastsat i den nationale lovgivning i denne henseende, er udformet og anvendt i overensstemmelse med ligebehandlingsprincippet.

Sagsomkostninger

58 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tiende Afdeling) for ret:

1) Artikel 17, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet

skal fortolkes således, at

den faktiske udgift for den købte energi som omhandlet i denne bestemmelse skal omfatte yderligere omkostninger, der ikke er »afgifter« som omhandlet i denne bestemmelse, såsom de obligatoriske distributionsafgiftssatser for denne energi, som i henhold til den nationale lovgivning afholdes i forbindelse med købet af nævnte energi.

2) Artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96

skal fortolkes således, at

denne bestemmelse ikke er til hinder for en national lovgivning, som fastsætter, at en energiintensiv virksomhed som omhandlet i denne bestemmelse nægtes punktafgiftsfritagelse ved køb af elektricitet, når denne virksomhed for denne elektricitet indrømmes en punktafgiftsfritagelse, der er forbeholdt elektricitet, der anvendes i elektrolyse, selv om nævnte virksomhed godtgør, at den for den samme energi ikke samtidigt er omfattet af disse to fritagelser, og at det samlede beløb for de nævnte fritagelser ikke overstiger det punktafgiftsbeløb, der er betalt for den samme periode, forudsat at det kriterium, der er fastsat i den nationale lovgivning i denne henseende, er udformet og anvendt i overensstemmelse med ligebehandlingsprincippet.

Underskrifter