



# Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT

G. HOGAN

fremsat den 30. september 2021<sup>1</sup>

**Sag C-139/20**

**Europa-Kommissionen  
mod**

**Republikken Polen**

»Traktatbrud – artikel 258 TEUF – direktiv 2003/96/EF – bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet – artikel 17 – energiprodukter, der anvendes af energiintensive anlæg omfattet af Unionens emissionshandelssystem – punktafgiftsfritagelse«

## I. Indledning

1. Det presserende behov for en indsats mod klimaændringer forenet med et ønske om at reducere emissionen af drivhusgasser samtidig med at energieffektivitet fremmes indgår blandt de overvejelser, som har foranlediget EU-lovgiver til at vedtage en række miljøinitiativer. Selv om Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003<sup>2</sup> har et velfungerende indre marked som sit primære formål ved at sikre, at de potentielle fordrejende virkninger af energibeskatningskonkurrencen mellem medlemsstaterne derved undgås<sup>3</sup>, udgør direktivet også selv en sådan foranstaltning. Således fastsætter direktivet visse afgiftsfritagelser for energiintensive virksomheder, når medlemsstaterne vælger at benytte denne mulighed, men direktivet kræver imidlertid også, at der gennemføres særlige foranstaltninger, som medfører opfyldelsen af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet<sup>4</sup>.

2. I den foreliggende traktatbrudssag inden for rammerne af artikel 258 TEUF er genstanden for Kommissionens søgsmål, at Republikken Polen i sin nationale lovgivning uden forskel har fritaget virksomheder for minimumspunktafgift på forbrug af energiprodukter til opvarmning uden at forpligte dem til at indføre ordninger, som opnår andre miljøbeskyttelses- eller energieffektivitetsmål end dem, der opnås ved deres deltagelse i Unionens emissionshandelssystem, i strid med kravene i artikel 17, stk. 1, litra b), og artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96. Republikken Polen har i denne henseende gjort gældende, at dette er tilladt i henhold til samme direktivs artikel 17, stk. 1, litra b), stk. 2 og 4, og at deltagelsen i Unionens emissionshandelssystem er en forudsætning for den relevante nationale lovgivning, hvorfor der ikke foreligger en tilsidesættelse af EU-retten fra Republikken Polens side.

<sup>1</sup> – Originalsprog: engelsk.

<sup>2</sup> – Direktiv om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (EUT 2003, L 283, s. 51).

<sup>3</sup> – Jf. bl.a. anden, tredje og fjerde betragtning til direktiv 2003/96.

<sup>4</sup> – Jf. endvidere generelt vedrørende miljøbeskyttelsesmål 6., 7., 11. og 12. betragtning. Jf. endvidere dom af 7.3.2018, Cristal Union (C-31/17, EU:C:2018:168, præmis 34).

3. Sagen vedrører således fortolkningen af disse bestemmelser i artikel 17 i direktiv 2003/96, hvis affattelse rent kvalitetsmæssigt desværre lader en del tilbage at ønske. Som det imidlertid vil fremgå, handler sagen endvidere om, hvorvidt Kommissionen har godtgjort en tilsidesættelse af disse bestemmelser af de grunde, som den har gjort gældende. Først er det nødvendigt at gennemgå de relevante bestemmelser, inden der tages stilling til disse argumenter.

## II. Retsforskrifter

### A. EU-retten

#### *Direktiv 2003/96*

4. Direktiv 2003/96 indfører minimumsafgiftssatser, som medlemsstaterne skal anvende på energiprodukter og elektricitet som fastsat i artikel 2 i direktiv 2003/96. Dette omfatter ifølge dette direktivs artikel 2, stk. 1, litra b), kulstofprodukter og gasprodukter.

5. Følgende fremgår af 28. og 29. betragtning til direktiv 2003/96:

»(28) Visse afgiftsfritagelser og -lempelser kan blive nødvendige, især på grund af den manglende yderligere harmonisering på fællesskabsplan, på grund af risikoen for tab af international konkurrenceevne eller af sociale eller miljømæssige hensyn.

(29) Virksomheder, der indgår aftaler for i betydeligt omfang at øge miljøbeskyttelsen og energieffektiviteten, fortjener opmærksomhed. Blandt disse virksomheder tilkommer der energiintensive virksomheder en særlig behandling.«

6. Artikel 4 i direktiv 2003/96 fastsætter:

»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 moms), der beregnes direkte eller indirekte af mængden af energiprodukter eller elektricitet ved overgangen til forbrug.«

7. Artikel 17 i direktiv 2003/96 er en af de bestemmelser, der omhandler de afgiftslempelser, som kan indrømmes. Den vedrører afgiftslempelser og afgiftsfritagelser med hensyn til energiprodukter, der anvendes til opvarmning og to andre tilfælde, som ikke er relevante her. Den har følgende ordlyd:

»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 erhvervmæssig 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.

Ved »produktionsværdi« forstås omsætningen, herunder tilskud, der er direkte forbundet med produktets pris, plus eller minus ændringer i lagre af færdigvarer, produkter under fremstilling samt varer og tjenesteydelser indkøbt til videresalg, minus køb af varer og tjenesteydelser til videresalg.

Ved »værditilvækst« forstås den samlede momspligtige omsætning inklusive eksport, minus det samlede momspligtige køb inklusive import.

Medlemsstater, der på nuværende tidspunkt har nationale energibeskatningsordninger, hvor energiintensive virksomheder defineres i henhold til andre kriterier end energiomkostninger sammenlignet med produktionsværdi og den skyldige nationale energiafgift sammenlignet med værditilvækst, kan i en overgangsperiode indtil senest den 1. januar 2007 tilpasse sig definitionen i stk. 1, litra a).

- 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.
3. Uanset artikel 4, stk. 1, kan medlemsstaterne anvende afgifter ned til 50% af minimumsafgiftssatserne i dette direktiv for energiprodukter og elektricitet som defineret i artikel 2, når de anvendes af erhvervmæssige enheder som defineret i artikel 11, der ikke er energiintensive som defineret i denne artikels stk. 1.
4. Virksomheder, der benytter de muligheder, der er nævnt i stk. 2 og 3, skal indgå aftaler, ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger som omhandlet i stk. 1, litra b). Aftalerne, ordningerne med omsættelige tilladelser eller de tilsvarende foranstaltninger skal resultere i, at miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, og resultatet skal stort set svare til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt.«

## **B. Polsk ret**

8. Artikel 31a, stk. 1, nr. 8, i Ustawa o podatku akcyzowym (lov om punktafgifter) af 6. december 2008<sup>5</sup> (herefter »den polske punktafgiftslov«) bestemmer:

»1. Følgende transaktioner er fritaget for punktafgift, hvis de vedrører kulstofprodukter til opvarmning og er foretaget af:

[...]

8) en energiintensiv virksomhed, der anvender kulstofprodukter, og som har indført en ordning til opfyldelse af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet«<sup>6</sup>.

9. Artikel 31b, stk. 1, nr. 5, i den polske punktafgiftslov fastsætter:

»Følgende transaktioner er fritaget for punktafgift, hvis de vedrører gasprodukter til opvarmning og er foretaget af:

[...]

5) en energiintensiv virksomhed, der anvender gasprodukter, og som har indført en ordning til opfyldelse af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet«<sup>7</sup>.

10. Den polske punktafgiftslovs artikel 31c indeholder følgende definition:

»Følgende anses for at udgøre en ordning til opfyldelse af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet som omhandlet i artikel 31a, stk. 1, nr. 8, og artikel 31b, stk. 1, nr. 5:

1) unionens emissionshandelssystem i overensstemmelse med lov af 12. juni 2015 om ordningen for handel med kvoter for drivhusgasemissioner (Dz. U. position 1223, og i 2016, position 266, 542, 1579 og 1948) og bestemmelserne vedtaget på grundlag af denne lovs artikel 25, stk. 4, og artikel 29, stk. 1 [<sup>8</sup>]

[...]«

## **III. Sagens baggrund og den administrative procedure**

11. Den 3. februar 2016 meddelte Kommissionen de polske myndigheder inden for rammerne af EU Pilot-systemet, at den var bekymret for, at denne medlemsstat ikke overholdt kravene i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96. Årsagen hertil var, at den polske punktafgiftslov automatisk fritager energiprodukter (kulstof- og gasprodukter), som anvendes af energiintensive virksomheder, der er omfattet af Unionens emissionshandelssystem i direktiv 2003/87/EF, for punktafgift<sup>9</sup>. Det er Kommissionens opfattelse, at det for at være omfattet af

<sup>5</sup> – Dz. Ustaw RP (Republikken Polens lovtidende) 2014, position 752, som ændret.

<sup>6</sup> – I dens affattelse som ændret ved lov af 21.10.2016 om ændring af den polske punktafgiftslov, der trådte i kraft den 1.7.2017.

<sup>7</sup> – Denne bestemmelse er blevet tilføjet ved lov af 27.9.2013 om ændring af den polske punktafgiftslov, der trådte i kraft den 1.11.2013.

<sup>8</sup> – I dens affattelse i lov af 21.10.2016 om ændring af den polske punktafgiftslov, som trådte i kraft den 1.7.2017.

<sup>9</sup> – Europa-Parlamentets og Rådets direktiv af 13.10.2003 om en ordning for handel med kvoter for drivhusgasemissioner i Fællesskabet og om ændring af Rådets direktiv 96/61/EF (EUT 2003, L 275, s. 32).

afgiftsfritagelsen i artikel 17, stk. 2, i direktiv 2003/96 i henhold til direktivets artikel 17, stk. 4, er en betingelse, at virksomhederne først indfører ordninger som beskrevet i denne bestemmelses stk. 1, litra b), som medfører opfyldelsen af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet med resultater, der er bedre end de, der opnås ved blot at deltage i Unionens emissionshandelssystem.

12. I sin besvarelse af 31. marts 2016 gjorde den polske regering gældende, at Unionens emissionshandelssystem kan betragtes som en ordning med omsættelige tilladelser som beskrevet i artikel 17, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96, som medfører opfyldelsen af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet, for så vidt som dette direktivs mål består i at opnå miljøbeskyttelse ved anvendelsen af afgiftsmæssige foranstaltninger. Det var endvidere regeringens opfattelse, at erhvervsvirksomheder, som for at opfylde deres mål skal bære yderligere omkostninger (andre end af ren afgiftsmæssig karakter), ikke skal belastes yderligere en gang af punktafgifter.

13. Den 8. marts 2018 sendte Kommissionen en åbningsskrivelse til Republikken Polen. Ifølge Kommissionen havde Republikken Polen tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 ved at fritage energiintensive virksomheder, der er omfattet af Unionens emissionshandelssystem, for punktafgift på kulstof- og gasprodukter. Kommissionen gentog sit standpunkt om, at virksomheder for at være omfattet af lempelser eller fritagelser i henhold til direktivets artikel 17 skal indføre ordninger, der opfylder andre miljøbeskyttelses- eller energieffektivitetsmål end dem, som opfyldes med Unionens emissionshandelssystem.

14. Ved skrivelse af 8. maj 2018 besvarede de polske myndigheder denne åbningsskrivelse. De afviste Kommissionens standpunkt i dets helhed, idet de gjorde gældende, at Unionens emissionshandelssystem udgør en »ordning med omsættelige tilladelser« som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96.

15. Den 26. juli 2019 sendte Kommissionen en begrundet udtalelse til Republikken Polen vedrørende dens angivelige manglende opfyldelse af dens forpligtelser i henhold til artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96.

16. Da Kommissionen ikke var tilfreds med besvarelsen af 19. september 2019, hvori de polske myndigheder fastholdt deres standpunkt, traf Kommissionen den 27. oktober 2019 beslutning om at anlægge nærværende søgsmål ved Domstolen.

#### **IV. Parternes påstande og retsforhandlingerne for Domstolen**

17. Med nærværende traktatbrudssøgsmål, som blev modtaget af Domstolen den 16. marts 2020, har Kommissionen nedlagt følgende påstande:

- Det fastslås, at Republikken Polen har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 17, stk. 1, litra b), og artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96, idet den har indført en lovgivning, der fritager energiprodukter, som anvendes af energiintensive anlæg, der er omfattet af Unionens emissionshandelssystem, for punktafgift.
- Republikken Polen tilpligtes at betale sagsomkostningerne.

18. Republikken Polen har nedlagt følgende påstande:

- Frifindelse i det hele.
- Kommissionen tilpligtes at betale sagsomkostningerne.

19. Parterne har indgivet skriftlige indlæg. I henhold til artikel 76, stk. 2, i Domstolens procesreglement har Domstolen besluttet at træffe afgørelse uden mundtlig forhandling.

## V. Parternes argumenter

### A. Kommissionens argumenter

20. For at være omfattet af fritagelsen for minimumsafgiftssatsen for brændsel til opvarmning i henhold til artikel 17, stk. 2, i direktiv 2003/96 skal energiintensive virksomheder indgå aftaler, ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96. Efter Kommissionens opfattelse kan deltagelsen i Unionens emissionshandelssystem, som følger af artikel 2, stk. 1, i direktiv 2003/87, ikke anses for en »ordning med omsættelige tilladelser« som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96.

21. Kommissionen drager denne konklusion til trods for, at den anerkender, at Unionens emissionshandelssystem udgør en ordning med omsættelige tilladelser i dette begrebs generelle forstand, og at den medfører opfyldelsen af miljømål, nemlig reduktion af drivhusgasemissioner. Det er dens opfattelse, at begrebet »ordning med omsættelige tilladelser«, hvilket ikke er defineret i direktiv 2003/96, skal fortolkes i lyset af de mål, som EU-lovgiver forfølger og på en sådan måde, at sammenhængen i dens lovgivning sikres. Kommissionen har anført, at såfremt man antog, at Unionens emissionshandelssystem var en »ordning med omsættelige tilladelser« som omhandlet i artikel 17 i direktiv 2003/96 og derfor fritog energiintensive virksomheder for punktafgift på brændsel til opvarmning, kunne målet med direktiv 2003/87 ikke længere opnås, som nemlig er »at fremme reduktionen af drivhusgasemissioner på en omkostningseffektiv og økonomisk effektiv måde«<sup>10</sup>.

22. Til støtte for sit standpunkt har Kommissionen påberåbt sig erklæringer, der blev optaget i et bilag til protokollen fra det rådsmøde, hvor direktiv 2003/96 blev vedtaget. Af denne protokols punkt 2 fremgår følgende: »På grundlag af et forslag fra Kommissionen forpligter Rådet sig til positivt at undersøge afgiftsforanstaltninger, der ledsager den fremtidige gennemførelse af et fælles emissionshandelssystem, navnlig for at undgå tilfælde af dobbeltbeskatning«<sup>11</sup>. Kommissionen udleder af denne erklæring, at det er hensigten, at beskatning i henhold til direktiv 2003/96 og anvendelsen af Unionens emissionshandelssystem i princippet skal fungere side om side.

23. Kommissionen har desuden påberåbt sig 28. og 29. betragtning til direktiv 2003/96 til støtte for dens argument om, at de i direktivets artikel 17 fastsatte afgiftsfordele blev indført af lovgiver for at forbedre miljøbeskyttelsen eller energieffektiviteten. Sådanne mål ville ikke blive nået, hvis

<sup>10</sup> – Jf. artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/87.

<sup>11</sup> – Rådets direktiv om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet, fælles retningslinjer, Rådets dok. 13253/03 ADD1.

afgiftsfritagelsen blot blev indrømmet, fordi en given aktør er omfattet af et andet bindende EU-retligt instrument som emissionshandelssystemet. Ifølge Kommissionen omfatter begrebet »ordninger med omsættelige tilladelser« som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 kun ordninger, som giver mulighed for at opfylde miljømål eller forbedre energieffektiviteten med resultater, der er bedre end resultaterne fra gennemførelsen af andre obligatoriske ordninger, der er indført ved EU-retsakter. Bestemmelserne i den polske punktafgiftslov kan faktisk fuldstændigt opveje omkostningerne til emissionscertifikater, hvilket ville fratage Unionens emissionshandelssystem dets formål, da den drivende kraft bag denne ordning er at undgå sådanne omkostninger.

24. Artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 skal derfor fortolkes således, at de vedrører en forbedring af miljøbeskyttelse eller energieffektivitet, som er mere vidtgående, end den forbedring, som er påtænkt med bindende EU-retlige instrumenter som emissionshandelssystemet.

25. Kommissionen har endvidere påpeget, at direktiv 2003/87 indeholder sine egne særlige instrumenter, som er beregnet til at bevare det indre markeds integritet og undgå konkurrencefordrejninger inden for anvendelsesområdet for Unionens emissionshandelssystem<sup>12</sup>. Der er tale om tildelingen af gratiskvoter i henhold til artikel 10a, 10b og 10c i direktiv 2003/87 (i forbindelse med stationære anlæg) eller medlemsstaternes ret til at vedtage finansielle foranstaltninger til fordel for sektorer eller delsektorer, der er udsat for en væsentlig risiko for kulstoflækage med hensyn til de indirekte omkostninger, som overvæltet og fører til en stigning i prisen på elektricitet. Sådanne foranstaltninger er imidlertid omfattet af statsstøttereglerne. Det er Kommissionens opfattelse, at de ovenfor beskrevne regler i den polske punktafgiftslov, som er uden for og i tillæg til dette direktivs foranstaltninger, indebærer risiko for at skabe en fordrejning af konkurrencen.

26. Som Republikken Polen har bekræftet i sin skriftlige besvarelse af Domstolens spørgsmål, finder punktafgiftsfritagelserne i den polske punktafgiftslovs artikel 31a, stk. 1, nr. 8, og artikel 31b, stk. 1, nr. 5, anvendelse uanset om de energiintensive selskaber, der er omfattet heraf, allerede har modtaget eller tillige modtager gratis emissionstildelinger i henhold til direktiv 2003/87.

27. Kommissionen har endvidere forklaret, at Polen havde anmeldt en statsstøtteordning for årene 2019 og 2020, hvorefter visse selskaber kan ansøge om compensation for en del af deres »indirekte emissionsomkostninger«. Som omhandlet i de gældende retningslinjer<sup>13</sup> havde denne støtte en maksimal intensitet på 75%, og den var kun gældende for elforbrug, der oversteg 1 GWh årligt. Kommissionen anså denne støtte for at være forenelig med det indre marked<sup>14</sup>. En vigtig overvejelse var imidlertid, at støtten ikke kunne kumuleres med et afgiftsfradrag/en afgiftsfritagelse i medfør af reglerne i den polske punktafgiftslov som beskrevet ovenfor<sup>15</sup>. Kommissionen har endvidere præciseret, at kun ganske få virksomheder benyttede sig af denne statsstøtteordning. Den formoder, at afgiftsfordelene i den polske punktafgiftslov, som ikke er

<sup>12</sup> – Jf. syvende betragtning til direktiv 2003/87.

<sup>13</sup> – Retningslinjer for visse statsstøtteforanstaltninger som led i ordningen for handel med kvoter for drivhusgasemissioner efter 2012 (EUT 2012, C 158, s. 4).

<sup>14</sup> – Kommissionens beslutning C(2019) 6371 final om compensation for indirekte emissionsomkostninger i Polen. Beslutning om ikke at gøre indsigelse offentliggjort i EUT 2019 C 354, s. 1.

<sup>15</sup> – Polen havde indført en ordning, hvorefter en virksomhed ved ansøgning om compensation i henhold til ordningen skulle erklære, at den afstod fra støtte i henhold til den polske punktafgiftslov, foretog anmeldelse af den relevante enhed (en el-leverandør eller tvistbilæggelsesorganet) og tilbagebetalte enhver tidligere modtaget støtte i henhold til denne lov (og særligt enhver anden retsakt), jf. ibidem, punkt 27.

begrænset til »drivhusgasemissioner, der væltes over på elpriserne«, men som automatisk gives for kul og gas, som virksomhederne anvender til opvarmningsformål, når en energiintensiv virksomhed er omfattet af emissionshandelssystemet, er mere attraktiv for virksomheder end kompensationsordningen for indirekte emissionsomkostninger.

28. Kommissionen har endvidere gjort gældende, at dens standpunkt om, at artikel 17, stk. 1, litra b), ikke omfatter Unionens emissionshandelssystem, i modsætning til det af den polske regering anførte ikke er i strid med dens forslag af 13. april 2011 til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2003/96/EF om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet<sup>16</sup>. Den havde foreslået en ændring af artikel 14 i direktiv 2003/96 ved at tilføje et litra d). Dette litra indeholdt en (obligatorisk) fritagelse for beskatning af »energiprodukter, der anvendes til aktiviteter, som er underlagt og ikke udelukket fra EU-ordningen i henhold til direktiv 2003/87/EF«<sup>17</sup>. Kommissionen har imidlertid påpeget, at dette alene vedrørte »CO<sub>2</sub>-relateret beskatning«. Der skulle med den foreslåede ændring af direktiv 2003/96 indføres en udtrykkelig sondring mellem energibeskatning specifikt knyttet til CO<sub>2</sub>-emissioner, der kan henføres til forbruget af de omhandlede produkter på den ene side, og energibeskatning baseret på produkternes energiindhold (generel energiforbrugsbeskatning) på den anden side. Beskatningen af brændsel til erhvervsmæssig opvarmning, som er omfattet af artikel 17 i direktiv 2003/96 (herunder ifølge dens ændringsforslag), vedrører det sidstnævnte tilfælde. Af denne årsag og for at skabe klarhed foreslog Kommissionen endvidere at ændre artikel 17 ved at indsætte stk. 3, som skulle fastsætte, at der ved »ordninger med omsættelige tilladelser« i forbindelse med denne bestemmelse forstås »andre ordninger med omsættelige tilladelser end EU-ordningen i den betydning, der er fastsat i direktiv 2003/87/EF«<sup>18</sup>.

## **B. Republikken Polens argumenter**

29. Som jeg allerede har nævnt, har Republikken Polen på den anden side gjort gældende, at Unionens emissionshandelssystem faktisk udgør en »ordning med omsættelige tilladelser« med henblik på artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96.

30. Republikken Polen har gjort gældende, at Unionens emissionshandelssystem på grundlag af dets udformning og principperne vedrørende dets funktion opfylder alle kriterierne for en »ordning med omsættelige tilladelser«. Denne ordning medfører endvidere, at miljøbeskyttelsesmål nås. Republikken Polen har i denne henseende støttet sig på Domstolens dom af 29. marts 2012, Kommissionen mod Polen, hvor Domstolen fastslog, at det er »hovedmål[et] med direktiv 2003/87 [...] væsentligt at reducere drivhusgasemissioner for at være i stand til at overholde Unionens og medlemsstaternes forpligtelser i henhold til Kyotoprotokollen«<sup>19</sup>. Republikken Polen har navnlig gjort gældende, at ordlyden af artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 ikke indeholder holdepunkter for, at miljømålene eller forbedringer af energieffektiviteten skal gå videre end de mål og forbedringer, som kan opnås med et obligatorisk system i henhold til EU-retten. 28. og 29. betragtning til direktiv 2003/96 støtter heller ikke et sådant synspunkt.

<sup>16</sup> – KOM(2011) 169 endelig. Tilbagetrækning af Kommissionens forslag (EUT 2015, C 80, s. 17).

<sup>17</sup> – En sådan præcisering er endvidere indeholdt i artikel 18, litra b), andet afsnit, i Kommissionens seneste forslag til Rådets direktiv om omstrukturering af EU-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet af 14.7.2021 (COM(2021) 563 final).

<sup>18</sup> – Ibidem. Jf. endvidere sidste punktum i forslaget 22. betragtning, sidste sætning, hvoraf følgende fremgår: »Desuden bør det gøres klart, at henvisningerne til ordninger med omsættelige tilladelser i artikel 17 i direktiv 2003/96/EF ikke omfatter EU-ordningen under direktiv 2003/87/EF.«

<sup>19</sup> – C-504/09 P, EU:C:2012:178, præmis 77.



31. Henset til, at direktiv 2003/96 og 2003/87 blev udarbejdet omtrent samtidig, er det Republikken Polens opfattelse, at hvis Unionens emissionshandelssystem ikke skulle anses for at være en »ordning med omsættelige tilladelser« med henblik på artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96, ville lovgiver udtrykkeligt have anført dette. Det er dens opfattelse, at disse bestemmelser havde til hensigt at undgå »dobbeltbeskatning« af energiintensive virksomheder, som tillige er omfattet af Unionens emissionshandelssystem.

32. Ifølge Republikken Polen indeholdt Kommissionens forslag af 13. april 2011 til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2003/96/EF ændringer af artikel 17, stk. 2 og 3, i direktiv 2003/96 for at udelukke Unionens emissionshandelssystem fra anvendelsesområdet for »ordninger med omsættelige tilladelser« som omhandlet i artikel 17 i direktiv 2003/96. En sådan ændring var kun nødvendig, fordi Unionens emissionshandelssystem under de stadigvæk gældende regler var omfattet af disse bestemmelser. Under alle omstændigheder blev forslaget ikke vedtaget af Rådet.

33. Hvad angår de erklæringer, som blev optaget i et bilag til »protokollen fra det rådsmøde, hvor direktiv [2003/96 blev] vedtaget«, og som Kommissionen har påberåbt sig, er det Republikken Polens opfattelse, at dette ikke vedrørte anvendelsen af artikel 17 i direktiv 2003/96, men i stedet kun indeholdt generelle erklæringer som f.eks., at Rådet på grundlag af et forslag fra Kommissionen havde forpligtet sig til på en konstruktiv måde at analysere de afgiftsmæssige foranstaltninger, som skulle ledsage den fremtidige gennemførelse af Unionens emissionshandelssystem for at undgå dobbeltbeskatning.

## VI. Bedømmelse

34. I overensstemmelse med fast retspraksis påhviler det Kommissionen under en sag i medfør af artikel 258 TEUF at godtgøre, at det påståede traktatbrud foreligger, og at fremføre de omstændigheder, som er nødvendige for, at Domstolen kan efterprøve dette<sup>20</sup>. Det er endvidere fast retspraksis, at Domstolen alene kan tage stilling til klagepunkter, som Kommissionen har fremsat allerede på tidspunktet for sin begrundede udtalelse<sup>21</sup>.

35. Det følger heraf, at i en sag som denne, hvor det påståede traktatbrud hviler på opfattelsen af, at national ret ikke er i overensstemmelse med et direktivs bestemmelser, må Kommissionens mulighed for at få medhold i sagen på sin side afhænge af, om den har fortolket direktivets bestemmelser korrekt og af de argumenter, som Kommissionen har fremsat i forbindelse med både den administrative sag og nærværende sag.

36. Da partnerne generelt er enige om de faktiske omstændigheder, vil det fremgå, at denne sag i sin helhed vedrører et spørgsmål om fortolkningen af artikel 17 i direktiv 2003/96. Parterne er enige om, at den polske republik har vedtaget en lov, som indfører en punktafgiftsfritagelse for energiprodukter (kulstof- og gasprodukter), der anvendes af energiintensive virksomheder omfattet af Unionens emissionshandelssystem i direktiv 2003/87. De er endvidere enige om – og dette er relevant med hensyn til Kommissionens argumenter – at virkningen af denne nationale lovgivning er, at denne fritagelse indrømmes automatisk, og uanset om virksomheder allerede

<sup>20</sup> – Dom af 19.5.2011, Kommissionen mod Malta (C-376/09, EU:C:2011:320, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis), og af 14.1.2021, Kommissionen mod Italien (Bidrag til køb af brændstoffer til transportformål) (C-63/19, EU:C:2021:18, præmis 74).

<sup>21</sup> – Jf. i denne retning dom af 24.6.2004, Kommissionen mod Nederlandene (C-350/02, EU:C:2004:389, præmis 20), af 29.4.2010, Kommissionen mod Tyskland (C-160/08, EU:C:2010:230, præmis 43), og af 4.9.2014, Kommissionen mod Frankrig (C-237/12, EU:C:2014:2152, præmis 74).

måtte have draget fordel af støtteforanstaltninger i medfør af direktiv 2003/87 som f.eks. gratis tildeling af emissionskvoter. Spørgsmålet er derfor, om en sådan gennemførelsesmetode er omfattet af artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96.

37. I henhold til artikel 4 i direktiv 2003/96 er medlemsstaterne forpligtet til at indføre minimumssatser for beskatning af energiprodukter og elektricitet som defineret i direktivets artikel 2. Denne forpligtelse er genstand for en række fritagelser for minimumssatsen, som hvad angår direktivets artikel 14, er obligatoriske. I andre tilfælde kan medlemsstaterne vælge, om de vil anvende dem. Dette er tilfældet med artikel 17 i direktiv 2003/96, hvis fortolkning er central i nærværende sag.

38. Et af de generelle mål med direktiv 2003/96 er at afholde medlemsstaterne fra at konkurrere om virksomheders industrielle placering ved at tilbyde lave energifgiftssatser for brugen af fossilt brændsel. Dette opnås ved at fastsætte Unionens minimumsafgiftssatser i henhold til direktivets artikel 1. Denne foranstaltnings indirekte mål er også generelt at modvirke brugen af fossilt brændsel. I henhold til artikel 17 i direktiv 2003/96 kan medlemsstaterne imidlertid fravige disse afgiftsforpligtelser ved at anvende visse punktafgiftsfritagelser og -lempelser, når betingelserne i denne bestemmelse er opfyldt. Den begunstiger – dog ikke udelukkende – energiintensive virksomheder. I lighed med de foranstaltninger, der er rettet mod sektorer, der ifølge direktiv 2003/87<sup>22</sup> er udsat for risiko for kulstoflækage, er der to årsager hertil. Bestemmelserne har til formål at imødegå risikoen for udflytning af energiintensive virksomheder til lande, hvor ingen eller meget lavere afgifter finder anvendelse. Dette ville skade Den Europæiske Union stilling som et industriområde og dens konkurrenceevne<sup>23</sup>. Endvidere kan sådanne udflytninger ske til lande, hvor energi ikke kun er meget billigere, men hvor miljønormerne generelt er betydelig ringere end de europæiske.

***A. Fortolkningen af artikel 17, stk. 1, i direktiv 2003/96 og betydningen af »ordninger med omsættelige tilladelser« i artikel 17, stk. 1, litra b), og artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96***

39. Som jeg allerede har påpeget, hviler Kommissionens sag hovedsageligt på den opfattelse, at henvisningen til »ordninger med omsættelige tilladelser« i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 ikke omfatter deltagelse i Unionens emissionshandelssystem.

40. Ordlyden af artikel 17 i direktiv 2003/96 er ganske vist noget uklar. Det bestemmes i artikel 17, stk. 1, at medlemsstaterne kan anvende lavere afgifter på energiprodukter, der anvendes til opvarmning 1) til fordel for energiintensive virksomheder, og 2) når der 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. Disse muligheder kræver imidlertid, at minimumsafgiftssatserne i direktivet overholdes gennemsnitligt for alle virksomheder.

41. Artikel 17, stk. 2, i direktiv 2003/96 fastsætter, at medlemsstaterne uanset artikel 4, stk. 1, helt kan fritage virksomheder for sådan beskatning af forbrug af energiprodukter og elektricitet (som defineret i direktivets artikel 2), når de anvendes »i energiintensive virksomheder« som defineret i

<sup>22</sup> – Jf. artikel 10a, stk. 6, og artikel 10b i direktiv 2003/87 i deres versioner som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2018/410 af 14.3.2018 om ændring af direktiv 2003/87/EF for at styrke omkostningseffektive emissionsreduktioner og lavemissionsinvesteringer og afgørelse (EU) 2015/1814 (EUT 2018, L 76, s. 3).

<sup>23</sup> – Jf. henvisningen i 28. betragtning til direktiv 2003/96.

artikel 17, stk. 1, i direktiv 2003/96. I direktivets artikel 17, stk. 3, fastsættes derefter en særskilt kategori af afgiftslempelser på op til 50%, når de »anvendes af erhvervsmæssige enheder som defineret i artikel 11, der ikke er energiintensive som defineret i denne artikels stk. 1«.

42. I artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96 bestemmes det, at virksomheder, der benytter en sådan afgiftsfritagelse i artikel 17, stk. 2, eller afgiftslempelse i artikel 17, stk. 3, skal indgå »aftaler, ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger som omhandlet i stk. 1, litra b)«. Disse aftaler, ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger skal imidlertid resultere i energieffektivitet, eller at miljøbeskyttelsesmål nås, som »stort set svare[r] til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt«. I artikel 17, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96 nævnes dette krav derimod ikke<sup>24</sup>.

43. Da den polske punktafgiftslov indeholder bestemmelser om en fuldstændig afgiftsfritagelse for energiintensive virksomheder, er det klart, at Polen har baseret den polske punktafgiftslovs artikel 31a, stk. 1, nr. 8, og artikel 31b, stk. 1, nr. 5, på bestemmelserne i artikel 17, stk. 2, i direktiv 2003/96. Dette indebærer, at dette direktivs artikel 17, stk. 4, finder anvendelse på trods af den førnævnte manglende klarhed i direktivets artikel 17 i almindelighed. Ifølge denne bestemmelse skal »virksomheder, der benytter [bl.a. muligheden i artikel 17, stk. 2,] indgå [...] ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger som omhandlet i stk. 1, litra b)«, og »[a]ftalerne, ordningerne med omsættelige tilladelser eller de tilsvarende foranstaltninger skal resultere i, at miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, og resultatet skal stort set svare til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt«.

44. Når der skal tages stilling til spørgsmålet om, hvorvidt Polen har opfyldt sine forpligtelser, er det afgørende spørgsmål derfor, hvad der menes med en »ordning med omsættelige tilladelser« som fastsat i artikel 17, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96. Et andet spørgsmål er, hvornår en sådan ordning for det første kan anses for at opfylde kravet om, at »miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres« i overensstemmelse med ordlyden af artikel 17, stk. 4, og for det andet, om disse resultater »stort set svare[r] til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt«. Som det vil fremgå, er Domstolen imidlertid ikke i stand til at tage stilling til det sidstnævnte krav som et klagepunkt. Vurderingen af dette spørgsmål kan ikke desto mindre bidrage til fortolkningen af bestemmelsen som helhed.

45. Parterne er enige om, at Unionens emissionshandelssystem har karakter af en »ordning med omsættelige tilladelser«. Men hensyn til det yderligere krav i artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96, dvs. at miljøbeskyttelsesmål skal nås eller energieffektiviteten forbedres, er der forskellige tilgange til fortolkningen af denne bestemmelse. Spørgsmålet om, hvorvidt ordningen med omsættelige tilladelser resulterer i, at miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, kan gribes forskelligt an. Det kan argumenteres, at det med henblik på artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 er tilstrækkeligt, at deltagelse i ordningen med omsættelige tilladelser *i sig selv* er egnet til at miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, da ordningen har sådanne mål. Det er dette argument, som Polen støtter sig på.

<sup>24</sup> – Nogle forfattere fortolker artikel 17, stk. 1, i direktiv 2003/96 således, at den indeholder betingelser, der skal finde anvendelse på bestemmelsens stk. 2 og 3 (jf. Deloitte, *Technical and legal aspects of Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity*, s. 204). Andre fortolker artikel 17, stk. 2 og 3, i direktiv 2003/96 som undtagelser til kravet om, at minimumsafgiftssatserne i direktivet skal overholdes gennemsnitligt for alle virksomheder. Dette kræver imidlertid, at betingelserne i denne bestemmelses stk. 4 er opfyldt. Jf. vedrørende forskellige medlemsstaters holdningsforskelle med hensyn til dette krav ibidem, på s. 205 og 206. Henset til, at spørgsmålet om, hvorvidt »minimumsafgiftssatserne [...] overholdes gennemsnitligt for alle virksomheder«, ikke er omtvistet i denne sag, kan det lægges til grund, at Kommissionen og den polske regering følger denne anden fortolkning.

Alternativt kunne man hævde, at indtrædelsen i en ordning med omsættelige tilladelser også beviseligt skal resultere i opnåelsen af disse mål. Abstrakt set opfylder deltagelse i Unionens emissionshandelssystem bestemt sidstnævnte krav. Domstolen har trods alt allerede fastslået, at Unionens emissionshandelssystem fremmer miljøbeskyttelsesmål ved en reduktion af drivhusgasser<sup>25</sup>, hvilket indebærer, at det pr. definition også opfylder de yderligere krav i artikel 17, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96.

46. I det konkrete tilfælde er denne bedømmelse måske mindre sikker. På baggrund af den polske punktafgiftslovs artikel 31c er energiintensive virksomheder *automatisk* berettiget til punktafgiftsfritagelse for forbruget af energiprodukter, der anvendes til opvarmningsformål, og disse samme virksomheder opnår for deres anlæg, som anses for at være udsat for en risiko for kulstoflækage<sup>26</sup>, 100% af deres emissionskvoter gratis ifølge den gældende artikel 10b i direktiv 2003/87. Dette indebærer, at de faktisk ikke belastes økonomisk i henhold til Unionen emissionshandelssystem, således at man kan hævde, at *disse virksomheders* deltagelse i Unionens emissionshandelssystem ikke resulterer i, at miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, da de ikke har noget incitament til at handle på en sådan måde. Det kan derfor gøres gældende, at en punktafgiftsfritagelse for forbruget af energiprodukter, der anvendes til opvarmningsformål, derfor ikke er berettiget. Dette bliver endnu tydeligere, når man ser på den anden betingelse i artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96, der kræver, at »miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, og resultatet skal *stort set svare til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt*«<sup>27</sup>.

47. Henvisningen til »EF's standardminimumsafgiftssatser« synes at være en henvisning til den i direktiv 2003/96 fastsatte minimumsbeskatning, selv om det, hvis dette var hensigten, ville have været nyttigt, hvis dette faktisk var blevet fastsat udtrykkeligt i direktivets artikel 17, stk. 4. Artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96 synes derfor at foreskrive, at enhver virksomhed, der benytter sig af punktafgiftsfritagelsen (eller -lempelsen) skal godtgøre, at den ved deltagelse i en ordning med omsættelige tilladelser har nået miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektiviteten med resultater, der nærmer sig de resultater, som ville have været opnået, hvis minimumssatsen for punktafgifter var blevet anvendt på dens produkter. I det mindste i nogle tilfælde kunne bevis for en sådan hypotetisk kontrafaktisk situation kræve komplekse økonomiske undersøgelser og anden dokumentation. Det er på den anden side ganske klart, at man ikke umiddelbart kan se bort fra et kriterium i en lovtæst, uanset hvor vanskeligt det er at anvende det.

48. Det har vist sig, at 100% af kvoterne kan blive tildelt gratis inden for rammerne af Unionens emissionshandelssystem i henhold til direktiv 2003/87 til energiintensive virksomheder, der tilhører en sektor, der er i risiko for kulstoflækage. Alt dette tyder på, at kriteriet om, at

<sup>25</sup> – Kommissionen har ikke gjort gældende, at den polske punktafgiftslovs definition af »energiintensive virksomheder« afviger fra de i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 fastsatte parametre.

<sup>26</sup> – Som det kan udledes af artikel 30 i direktiv 2003/87 som ændret ved direktiv 2018/410 (jf. med hensyn til fastlæggelsen af, hvilke sektorer der anses for at være udsat for en risiko for kulstoflækage før denne ændring, Kommissionens afgørelse af 24.12.2009 om opstilling af en liste over, hvilke sektorer og delsektorer der anses for at være udsat for en betydelig risiko for carbon leakage, i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/87/EF (EUT 2010, L 1, s. 10) er begrebet energiintensiv som defineret i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96, og begrebet »risiko for kulstoflækage« i henhold til artikel 10b i direktiv 2003/87 ikke identiske, selv om mange virksomheder faktisk vil være omfattet af begge.

<sup>27</sup> – Min fremhævelse. I henhold til artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96 er det en betingelse, at en ordning med omsættelige tilladelser *skal resultere* i, at miljøbeskyttelsesmål nås, eller at energieffektiviteten forbedres, og resultatet skal *stort set svare til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt*. Ordlyden »skal resultere« afspejler en klar forpligtelse. Begrebet »stort set svare« synes ikke at blive anvendt særligt ofte i EU-retsakter, selv om der findes nogle tilfælde. Det er imidlertid ikke blevet undersøgt i detaljer af Domstolen. I dom af 16.1.2014, Kommissionen mod Spanien (C-67/12, EU:C:2014:5, præmis 72), behandlede Domstolen artikel 8, litra b), i direktiv 2002/91, som fastsætter, at »[d]en samlede virkning af denne metode skal i store træk svare til virkningen af bestemmelserne i litra a) [...]«. Domstolen modsatte sig gennemførelsen bl.a. fordi den ikke fandt, at en forpligtelse, der var pålagt vedligeholdelsesvirksomheder i stedet for uafhængige eksperter, opfyldte kravet »i store træk svare til«. Dette viser i det mindste, at Domstolen er indstillet på at behandle et sådant kriterium i detaljer.

miljøbeskyttelsesmål skal nås, eller at energieffektiviteten forbedres med et resultat, der stort set skal svare til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt, ikke er opfyldt i disse tilfælde. Under alle omstændigheder tager den polske punktafgiftslov ikke på nogen måde hensyn til dette kriterium ved automatisk at anvende punktafgiftsfritagelsen for kulstof- og gasprodukter, som energiintensive virksomheder anvender til opvarmningsformål.

49. Dette er imidlertid ikke et argument, som Kommissionen har fremsat i den foreliggende sag. Hvad Kommissionen reelt hævder, er, at begrebet »ordninger med omsættelige tilladelser« skal fortolkes således, at det udelukker Unionens emissionshandelsordning med henblik på artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96. Den frygter, at direktiv 2003/87 ikke længere vil kunne nå sit mål om at fremme reduktioner af drivhusgasemissioner, hvis medlemsstaterne fik mulighed for at fritage energiintensive virksomheder for minimumsatserne for punktafgift blot fordi, de deltager i Unionens emissionshandelsordning.

50. Kommissionen har således gjort gældende, at henvisningen til en ordning med omsættelige tilladelser må være til en ordning, som den omhandlede virksomhed deltager i frivilligt i stedet for en obligatorisk ordning som Unionens emissionshandelssystem. Den har endvidere gjort gældende, at kun en ordning, hvor miljøbeskyttelsesmål nås og energieffektiviteten forbedres med resultater, der er bedre end de resultater, der opnås med obligatoriske EU-instrumenter, er omfattet af fritagelserne i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 uden nogen omtale af det forhold, at sådanne mål slet ikke kan opnås, hvis en energiintensiv virksomhed opnår 100% af sine emissionskvoter gratis. Selv om artikel 17 i direktiv 2003/96 på mange måder måske er uklar, findes der ingen støtte i selve ordlyden af denne bestemmelse for noget argument om, at ordninger med omsættelige tilladelser med henblik på disse bestemmelser skal opnå miljøbeskyttelsesmål og energieffektivitet med resultater, der er bedre end de resultater, som opnås i medfør af obligatoriske EU-ordninger.

51. Kommissionen har gjort gældende, at erklæringerne, der blev optaget i et bilag til protokollen fra det rådsmøde, hvor direktiv 2003/96 blev vedtaget, taler for, at beskatning i henhold til direktiv 2003/96 og Unionens emissionshandelssystem fungerer side om side. Dette argument er imidlertid ikke overbevisende. Sådanne protokoller er ikke lovtekster og kan ikke ændre en ellers klar beskrivelse i en EU-retsakt, nemlig »ordninger med omsættelige tilladelser [...] såfremt disse medfører opfyldelsen af miljøbeskyttelsesmål eller forbedret energieffektivitet«. Betydningen af erklæringerne i denne protokol er heller ikke fuldstændig klar på den måde, som Kommissionen har gjort gældende.

52. Selv om det er korrekt, at direktiv 2003/87 fungerer på grundlag af den omstændighed, at prisen på emissionskvoter tilskynder til at skifte til teknologier, som udleder færre drivhusgasser, har direktiv 2003/87 desuden gennemgået en betydelig udvikling gennem årene, mens direktiv 2003/96 ikke har. Dette afspejles i, at reglerne vedrørende kulstoflækage (som vedrører en risiko, der er højere hos energiintensive virksomheder) først blev indført i direktiv 2003/87 ved direktiv 2009/29/EF<sup>28</sup>.

53. Det skal også holdes for øje, at artikel 17 i direktiv 2003/96 kun er rettet mod afgiftslempelser på energiprodukter, der anvendes til opvarmningsformål, stationære motorer som udstyr og maskiner, der anvendes inden for byggeri, ingeniørarbejder og offentlige arbejder i henhold til direktivets artikel 8, stk. 2, litra b) og c), og på elektricitet. Direktiv 2003/87 er derimod rettet

<sup>28</sup> – Europa-Parlamentets og Rådets direktiv af 23.4.2009 om ændring af direktiv 2003/87/EF med henblik på at forbedre og udvide ordningen for handel med kvoter for drivhusgasemissioner i Fællesskabet (EUT 2009, L 140, s. 63).

mod undgåelse af emissioner fra en lang række aktiviteter, der medfører visse drivhusgasser. Selv om der tydeligvis er et sammenfald mellem artikel 17 i direktiv 2003/96 og direktiv 2003/87, kan jeg ikke se – og dette er beklageligt – at dette er blevet behandlet på en sammenhængende måde af EU-lovgiver. Dette indebærer også, at det er vanskeligt at begrænse anvendelsen af et instrument for at beskytte virkningen af et andet, der endvidere har ændret sig væsentligt i årenes løb<sup>29</sup>. Det kan i denne forbindelse tilføjes, at hvis EU-lovgiver ønskede at udelukke deltagelse i Unionens emissionshandelssystem af denne årsag, kunne dette have været anført, ikke mindst fordi dette emissionshandelssystem selv blev indført ved et direktiv (direktiv 2003/87), som blev vedtaget senest to uger efter direktiv 2003/96.

54. Hvad angår Kommissionens argument om, at det alene er frivillige ordninger med omsættelige tilladelser, som er omfattet af artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 kan det medgives, at nogle sprogversioner af direktivets artikel 17, stk. 4, synes at pege på den frivillige karakter af en deltagelse i en ordning med omsættelige tilladelser. Den engelske version af stk. 4, lyder: »*shall enter into the agreements, tradable permit schemes or equivalent arrangements*«<sup>30</sup>. Dette kan få en til at spekulere på, om det alene er en ordning med omsættelige tilladelser, som en virksomhed »*shall enter into*«, der faktisk er omfattet af denne bestemmelse. Hvis dette er tilfældet, indebærer dette på sin side, at der forventes en eller anden form for »*handling*« (hvad enten den er frivillig eller ej).

55. Domstolen har i sin dom i sagen ExxonMobil Production Deutschland<sup>31</sup> påpeget, at i medfør af artikel 2, stk. 1, i direktiv 2003/87, som fastlægger direktivets anvendelsesområde, finder det anvendelse på »emissioner« af de drivhusgasser, der er anført i bilag II til det nævnte direktiv, heriblandt CO<sub>2</sub>, »fra de i bilag I [til dette direktiv] opførte aktiviteter«<sup>32</sup>. Der kræves derfor ingen frivillige eller ufrivillige handlinger fra nogen virksomheder. Når et anlæg opfylder kravene, finder Unionens emissionshandelssystem anvendelse på det, og virksomheden skal returnere kvoter svarende til anlæggets emissioner i henhold til artikel 12, stk. 3, i direktiv 2003/87.

56. Forestillingen om, at ordninger kræver, hvad der kan kaldes »en frivillig tiltrædelse« af ordninger med omsættelige tilladelser, finder imidlertid ikke støtte i alle sprogversioner<sup>33</sup>. Endvidere henviser ordlyden i artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96 til »aftaler, ordninger med omsættelige tilladelser eller tilsvarende foranstaltninger *som omhandlet i stk. 1, litra b)*«. Det forhold, at disse specifikke ord er medtaget, gør det efter min opfattelse vanskeligt at nå frem til en anden konklusion end, at »ordningerne med omsættelige tilladelser«, der er omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra b) (hvor ordlyden ikke indeholder et sådan potentielt frivilligt

<sup>29</sup> – Imidlertid er der heller ikke en regel om, at en dobbeltbyrde eller en dobbeltbeskatning skal undgås, således som Republikken Polen har gjort gældende. Domstolen har derimod fastslået, at direktiv 2003/96 ikke udelukker enhver risiko for dobbeltbeskatning. Selv på området for obligatorisk undtagelse i henhold til artikel 14 i direktiv 2003/96 kan medlemsstaterne i overensstemmelse med direktivets artikel 14, stk. 1, litra a), andet punktum, beskatte »energiprodukter og elektricitet, der anvendes til produktion af elektricitet«, hvis dette gøres af miljøpolitiske hensyn. Jf. i denne retning dom af 4.6.2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354, præmis 51), og af 7.3.2018, Cristal Union (C-31/17, EU:C:2018:168, præmis 32).

<sup>30</sup> – På fransk »acceptent les accords ou les régimes de permis négociables ou les mesures équivalentes«, på spansk »suscribirán los acuerdos, regímenes de permisos negociables o medidas equivalentes«, på nederlandsk »gaan overeenkomsten, regelingen inzake verhandelbare vergunningen of gelijkwaardige regelingen aan«, på italiensk »sottoscrivono gli accordi, i regimi concernenti diritti commercializzabili o le misure equivalenti«. Dog er formuleringen anderledes på tysk »gelten die [...] genannten Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen«, portugisisk »devem ser partes nos acordos, regimes de autorização negociáveis ou convénios equivalentes«, og svensk »genomföra de system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang«.

<sup>31</sup> – Dom af 20.6.2019 (C-682/17, EU:C:2019:518).

<sup>32</sup> – Dom af 20.6.2019, ExxonMobil Production Deutschland (C-682/17, EU:C:2019:518, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis).

<sup>33</sup> – Jf. den tyske, den portugisiske og den svenske version i fodnote 30.

element)<sup>34</sup>, er de samme, som er omhandlet i artikel 17, stk. 4, i direktiv 2003/96 og følgelig, at *begge* bestemmelser ikke udelukker deltagelse i en obligatorisk ordning. Det er denne ordlyd, som er afgørende for den opfattelse, som Kommissionen har forfægtet i sagen.

57. Det er korrekt, at det fremgår af 29. betragtning til direktivet, at »[v]irksomheder, der indgår aftaler for i betydeligt omfang at øge miljøbeskyttelsen og energieffektiviteten, fortjener opmærksomhed. Blandt disse virksomheder tilkommer der energiintensive virksomheder en særlig behandling.« Denne generelle principerklæring kan dog ikke have indflydelse på de klare ord, som EU-lovgiver faktisk anvendte i artikel 17, stk. 1, litra b), og artikel 17, stk. 4. Havde det været hensigten, at deltagelse i Unionens emissionshandelssystem ikke skulle anses for en »ordning med omsættelige tilladelser« med henblik herpå, kunne – og skulle – EU-lovgiver have nævnt dette udtrykkeligt.

## **B. Klagepunkt**

58. Som jeg har beskrevet ovenfor, har Kommissionen ikke baseret sin klage på det forhold, at den polske punktafgiftslov indrømmer en fritagelse for minimumafgiftssatsen for kul og gas, der anvendes af energiintensive virksomheder til opvarmning, ud fra det faktum, at dette skete uden hensyntagen til, om indgåelsen i Unionens emissionshandelssystem resulterede i, at miljøbeskyttelsesmål blev nået eller energieffektiviteten blev forbedret på en måde, som stort set svarede til, hvad der ville være opnået, hvis EF's standardminimumsafgiftssatser var blevet anvendt. Den har derimod begrænset sin sag til et enkelt argument, nemlig at Unionens emissionshandelssystem ikke var en »ordning med omsættelige tilladelser« som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 som sådan, fordi den har gjort gældende, at kun en ordning med omsættelige tilladelser, som en virksomhed indgår frivilligt, og som opnår andre miljøbeskyttelses- eller energieffektivitetsmål end dem, som opnås ved Unionens emissionshandelssystem, omfattes heraf.

59. Kommissionen har heller ikke gjort gældende, at anvendelsen af direktiv 2003/87 i sig selv kunne medføre, at miljøbeskyttelsesmål ikke nås, eller at energieffektiviteten ikke forbedres i et givent tilfælde, da anvendelsen af dette direktivs regler som f.eks. gratis tildeling af 100% af emissionskvoterne til anlæg, der er udsat for en risiko for kulstoflækage, indebærer, at en virksomhed ikke har noget incitament for at reducere sine drivhusgasemissioner.

60. Af alle de grunde, som jeg netop har nævnt, mener jeg imidlertid ikke, at Kommissionens særskilte opfattelse vedrørende betydningen af ordene »ordninger med omsættelige tilladelser« kan godtages, henset til den udtrykkelige ordlyd af artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96.

61. Som det fremgår af Domstolens procesreglements artikel 120, litra c), og af retspraksis vedrørende denne bestemmelse, skal enhver stævning angive søgsmålets genstand og en kort fremstilling af søgsmålsgrundene, og disse angivelser skal være tilstrækkeligt klare og præcise til, at sagsøgte kan tilrettelægge sit forsvar, og at Domstolen kan udøve sin kontrol.

<sup>34</sup> – På engelsk »where tradable permit schemes or equivalent arrangements are implemented«, på fransk »des régimes de permis négociables ou des mesures équivalentes sont mises en œuvre«, på spansk »se apliquen regímenes de permisos negociables o medidas equivalentes«, på portugisisk »sejam [...] aplicados regimes de autorização negociáveis ou convénios equivalentes«, på nederlandsk »regelingen inzake verhandelbare vergunningen of gelijkwaardige regelingen worden toegepast«, på tysk »es werden Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertige Regelungen umgesetzt«, på italiensk »attuati regimi concernenti diritti commercializzabili o misure equivalenti«, og på svensk »eller när system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang har genomförts«.

62. Det er derfor nødvendigt, at de væsentlige faktiske og retlige omstændigheder, som et søgsmål støttes på, fremgår af selve stævningen på en sammenhængende og forståelig måde<sup>35</sup>, og påstandene heri skal være utvetydigt formuleret for at undgå, at Domstolen træffer afgørelse ultra petita eller undlader at tage stilling til et klagepunkt<sup>36</sup>. Da Kommissionen i den foreliggende sag har baseret sin stævning på et enkelt klagepunkt om tilsidesættelse, nemlig at »ordninger med omsættelige tilladelser« som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra b), og stk. 4, i direktiv 2003/96 kun omfatter frivillige ordninger, som når miljøbeskyttelses- eller energibesparelsesmål, der går videre end de mål, som nås med obligatoriske EU-ordninger, bør kun dette klagepunkt behandles. Det tilkommer kun Domstolen at udtale sig om de klagepunkter, der er angivet i Kommissionens påstande i henhold til artikel 258 TEUF<sup>37</sup>.

63. Da Kommissionens påstande ikke gør det muligt at fastslå, at Republikken Polen har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 17 i direktiv 2003/96, ser jeg mig derfor nødsaget til at konkludere, at Kommissionen ikke har godtgjort rigtigheden af sin påstand.

## VII. Sagsomkostninger

64. Artikel 138, stk. 1, i Domstolens procesreglement fastsætter, at den tabende part pålægges at betale sagsomkostningerne, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Republikken Polen har nedlagt påstand om, at Kommissionen tilpligtes at betale sagsomkostningerne, og da Kommissionen har tabt sagen, skal det pålægges Kommissionen at bære sine egne omkostninger og betale Republikken Polens omkostninger.

## VIII. Forslag til afgørelse

65. På baggrund af det ovenfor anførte foreslår jeg, at Domstolen træffer følgende afgørelse:

»Republikken Polen frifindes.

Europa-Kommissionen betaler sagsomkostningerne.«

<sup>35</sup> – Allerede på tidspunktet for Kommissionens begrundede udtalelse.

<sup>36</sup> – Dom af 28.10.2010, Kommissionen mod Malta (C-508/08, EU:C:2010:643, præmis 16).

<sup>37</sup> – Jf. i denne retning dom af 15.6.2006, Kommissionen mod Frankrig (C-255/04, EU:C:2006:401, præmis 24), af 11.1.2007, Kommissionen mod Grækenland (C-251/04, EU:C:2007:5, præmis 27), og af 28.10.2010, Kommissionen mod Malta (C-508/08, EU:C:2010:643, præmis 16).