



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 25. júla 2018*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Harmonizácia daňových právnych úprav – Smernica 92/12/EHS – Článok 3 ods. 2 – Smernica 2003/96/ES – Články 3 a 18 – Zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny – Spotrebné dane – Existencia inej nepriamej dane – Podmienky – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca príspevok na verejnú službu elektriny – Pojem ‚osobitné účely‘ – Dodržanie minimálnych úrovní zdanenia“

Vo veci C-103/17,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Conseil d'État (Štátna rada, Francúzsko) z 22. februára 2017 a doručený Súdnemu dvoru 27. februára 2017, ktorý súvisí s konaním:

Messer France SAS, predtým Praxair,

proti

Premier ministre,

Commission de régulation de l'énergie,

Ministre de l'Économie et des Finances,

Ministre de l'Environnement, de l'Énergie et de la Mer,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predsedníčka prvej komory R. Silva de Lapuerta, sudcovia C. G. Fernlund, A. Arabadžiev, S. Rodin a E. Regan (spravodajca),

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: R. Schiano, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 13. decembra 2017,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Messer France SAS, v zastúpení: S. Espasa-Mattei, C. Smits a B. Boutemy, avocats,
- francúzska vláda, v zastúpení: D. Colas, E. de Moustier, A. Alidière a S. Ghiandoni, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: francúzština.

- belgická vláda, v zastúpení: M. Jacobs a P. Cottin, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci J. Bourtembourg, V. Feyens a L. Ernoux-Neufcoeur, avocats
 - španielska vláda, v zastúpení: V. Ester Casas, splnomocnená zástupkyňa,
 - talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci P. Gentili, avvocato dello Stato,
 - Európska komisia, v zastúpení: C. Perrin, D. Recchia a F. Tomat, splnomocnené zástupkyne,
- po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 7. marca 2018,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 3 ods. 2 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecných systémoch pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani a o vlastníctve, pohybe a monitorovaní takýchto výrobkov (Ú. v. ES L 76, 1992, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179) a článkov 3 a 18 smernice Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny (Ú. v. EÚ L 283, 2003, s. 51; Mim. vyd. 09/001, s. 405).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Messer France SAS, predtým Praxair, a Premier ministre (predseda vlády), Commission de régulation de l'énergie (Komisia pre reguláciu energetiky), ministre de l'Économie et des Finances (minister hospodárstva a financií) a ministre de l'Environnement, de l'Énergie et de la Mer (minister životného prostredia, energetiky a mora) (Francúzsko), vo veci vrátenia príspevkov na verejnú službu v oblasti elektrickej energie (ďalej len „príspevok CSPE“), ktorý táto spoločnosť odvieďla v rokoch 2005 až 2009.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica 92/12

- 3 Tretie odôvodnenie smernice 92/12 stanovovalo:

„Keďže by sa mala vymedziť špecifikácia výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani; keďže len tovar, s ktorým sa ako takým obchoduje vo všetkých členských štátoch, môže byť predmetom opatrení spoločenstva; keďže takéto výrobky môžu podliehať iným nepriamym daniam na špecifické účely; keďže poskytnutie alebo zavedenie iných nepriamych daní nemusí byť podnetom k vyžadovaniu formalít pri prechode cez hranice.“

- 4 Článok 3 tejto smernice stanovoval:

„1. Táto smernica má platiť na úrovni spoločenstva na nasledovné výrobky, ako je definované v príslušných smerniciach:

- minerálne oleje,

- alkohol a alkoholické nápoje,
- tabakové výrobky.

2. Výrobky uvedené v odseku 1 môžu podliehať iným nepriamym daniam na špecifické účely za predpokladu, že tieto dane sú v súlade s daňovými pravidlami aplikovateľnými na spotrebnú daň a účely DPH, pokiaľ sa týka stanovenia daňového základu, výpočtu dane, určovania a monitorovania daní.

...“

- 5 V zmysle článku 6 uvedenej smernice:

„1. Spotrebná daň sa začne vyberať v čase uvoľnenia výrobkov na spotrebu, alebo ak sa zaznamená nedostatok, čo musí podliehať spotrebnej dani v súlade s článkom 14 (3).

...“

- 6 Smernica 92/12 bola s účinnosťou od 1. apríla 2010 zrušená a nahradená smernicou Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS (Ú. v. EÚ L 9, 2009, s. 12).

Smernica 2003/96

- 7 Článok 1 smernice 2003/96 stanovuje:

„Členské štáty zdaňujú energetické výrobky a elektrinu v súlade s touto smernicou.“

- 8 Článok 3 tejto smernice stanovuje:

„Odkazy na ‚minerálne oleje‘ a ‚spotrebnú daň‘ v smernici [92/12], pokiaľ sa uplatňuje na minerálne oleje, sa chápu ako odkazy vzťahujúce sa na všetky energetické výrobky, elektrinu a vnútroštátne nepriame dane, ako sú v tomto poradí uvedené v článkoch 2 a 4 ods. 2 tejto smernice.“

- 9 Článok 4 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Úrovně zdaňovania, ktoré členské štáty uplatňujú na energetické výroby a elektrinu vymenované v článku 2 nemôžu byť nižšie ako minimálne úrovne zdaňovania predpísané touto smernicou.

2. Na účely tejto smernice je ‚úroveň zdaňovania‘ celková záťaž uložená ohľadom všetkých nepriamych daní (okrem DPH) vypočítavaná priamo alebo nepriamo z množstva energetických výrobkov a elektriny v čase uvoľnenia na spotrebu.“

- 10 V zmysle článku 18 ods. 10 tej istej smernice:

„Francúzska republika smie uplatňovať úplné alebo čiastočné oslobodenia od daní z energetických výrobkov a elektriny používaných štátnymi, regionálnymi a miestnymi vládami alebo ostatnými orgánmi spravovanými verejným právom ohľadom činností alebo úkonov, v ktorých účinkujú ako verejné orgány do 1. januára 2009.“

Francúzska republika smie do 1. januára 2009 uplatňovať prechodné obdobie na prispôsobenie svojej súčasnej sústavy zdaňovania elektriny ustanoveniam tejto smernice. Počas tohoto obdobia sa pri hodnotení toho, či sa dodržiavajú minimálne sadzby stanovené v tejto smernici, zohľadní všeobecná priemerná úroveň súčasného miestneho zdaňovania elektriny.“

11 Článok 28 ods. 1 a 2 smernice 2003/96 stanovuje:

„1. Členské štáty prijímú a zverejnia zákony, predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou najneskoršie 31. decembra 2003. Bezodkladne o tom informujú Komisiu.

2. Tieto ustanovenia uplatňujú od 1. januára 2004, okrem ustanovení stanovených v článkoch 16 a 18 ods. 1, ktoré smú členské štáty uplatňovať od 1. januára 2003. ...“

Vnútroštátne právo

12 Článok 1 loi n 2000-108, du 10 février 2000, relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité (zákon č. 2000-108 z 10. februára 2000 o modernizácii a rozvoji verejnej služby v oblasti elektrickej energie) (JORF z 11. februára 2000, s. 2143) stanovuje:

„Cieľom verejnej služby v oblasti elektrickej energie je zásobovanie elektrinou na celom vnútroštátnom území, pričom sa rešpektuje verejný záujem.

V rámci energetickej politiky táto služba prispieva k nezávislosti a bezpečnosti dodávok, ku kvalite ovzdušia a k boju proti skleníkovému efektu, k optimálnemu riadeniu a rozvoju vnútroštátnych zdrojov, k zvládnutiu dopytu po energii, ku konkurencieschopnosti hospodárskej činnosti a k zvládnutiu technologických riešení pre budúcnosť, ako aj k racionálnemu používaniu energií.

Prispieva k sociálnej súdržnosti zaistovaním práva všetkých osôb na zásobovanie elektrinou, k boju proti vylúčeniu, k vyváženému rozvoju územia pri rešpektovaní životného prostredia, k technologickému výskumu a pokroku, ako aj k obrane a verejnej bezpečnosti.

...“

13 Článok 37 loi n 2003-8, du 3 janvier 2003, relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie (zákon č. 2003-8 z 3. januára 2003 o trhu s plynom a elektrickou energiou a o verejnej službe v oblasti energetiky) (JORF zo 4. januára 2003, s. 265), ktorým bol zmenený zákon č. 2000-108, stanovuje:

„I. – Článok 5 zákona č. 2000-108... znie:

„I. – Náklady pripísateľné úlohám verejnej služby, ktorými sú poverené subjekty v odvetví elektrickej energie, sa nahrádzajú v plnej výške. Tieto náklady zahŕňajú:

a) V oblasti výroby elektrickej energie:

1. Dodatočné náklady, ktoré prípadne vznikli pri vykonaní ustanovení článkov 8 a 10 oproti investičným a prevádzkovým nákladom, ktoré naopak nemusela vynaložiť spoločnosť Électricité de France, alebo, podľa okolností, ktoré naopak nemuseli vynaložiť dotknutí nezoštátnení distribútori uvedení v článku 23 loi n° 46-628 du 8 avril 1946 [sur la nationalisation de l'électricité et du gaz] (zákon č. 46-628 z 8. apríla 1946 [o zoštátnení elektrickej energie a plynu]). Rovnaké hodnoty ušetrených nákladov slúžia ako referencia pri určení kompenzovaných dodatočných nákladov v prípade, ak sú dotknuté zariadenia prevádzkované spoločnosťou Électricité de France alebo nezoštátneným distribútorom. Ak je predmetom zmluvy nákup elektrickej energie vyrábanej vo výrobnom zariadení, ktoré je umiestnené

v oblasti nenapojenej na kontinentálnu metropolitnú sieť, dodatočné náklady sa počítajú vo vzťahu k podielu vyrobenej elektrickej energie, ktorá sa predáva zákazníkovi, ktorí nemajú postavenie oprávneného zákazníka.

2. Dodatočné výrobné náklady v oblastiach nenapojených na kontinentálnu metropolitnú sústavu, ktoré z dôvodu osobitostí výrobného parku vlastných povaha uvedených oblastí nie sú zahrnuté do časti týkajúcej sa výroby elektrickej energie, ktorá sa predáva zákazníkovi, ktorí nemajú postavenie oprávneného zákazníka, alebo prípadne do cenových obmedzení stanovených článkom 4 ods. I tohto zákona.

b) V oblasti dodávok elektrickej energie:

1. Straty príjmov a náklady vynaložené dodávateľmi elektriny z dôvodu zavedenia osobitnej tarifikácie pre ‚produit de première nécessité‘ (výrobok základnej potreby) podľa článku 4 ods. I posledného pododseku.
2. Náklady vynaložené dodávateľmi elektrickej energie z dôvodu ich účasti na mechanizme zavedenom v prospech osôb s nízkymi príjmami, ktorý je uvedený v článku 2 ods. III prvom pododseku. Tieto náklady sa zohľadnia v hraniciach percentuálneho podielu nákladov znášaných dodávateľom z dôvodu účtovania zvláštnych cien ‚výrobku základnej potreby‘ podľa predchádzajúceho odseku. Percentuálny podiel stanovuje ministerstvo príslušné v oblasti energetiky.

Tieto náklady sú vypočítané na základe riadneho účtovníctva vedeného dodávateľmi, ktorí ich vynakladajú. Toto účtovníctvo, ktoré sa vedie podľa pravidiel Commission de régulation de l'énergie (Komisia pre reguláciu energetiky) podlieha kontrole, pričom s ňou spojené výdavky platia subjekty, ktoré tieto náklady znášajú, ktorú vykoná ich audítor alebo v prípade štátnych podnikov ich autorizovaný účtovný revízor. Commission de régulation de l'énergie (Komisia pre reguláciu energetiky) môže na náklady uvedených subjektov nechať vykonať kontrolu účtovníctva nezávislým audítorom podľa vlastného výberu. Výšku týchto nákladov stanoví každoročne na návrh Commission de régulation de l'énergie (Komisia pre reguláciu energetiky) minister zodpovedný za energetiku.

Náhrada týchto nákladov v prospech subjektov, ktoré ich vynakladajú, je zabezpečená z príspevkov, ktoré sú splatné zo strany koncových spotrebiteľov elektrickej energie usadených na vnútroštátnom území.

Výška vyššie uvedených príspevkov sa vypočíta pomerne v závislosti od množstva spotrebovanej elektriny. Elektrina vyrobená výrobcom pre vlastné použitie alebo kúpená koncovým spotrebiteľom pre vlastné použitie od tretieho prevádzkovateľa výrobného zariadenia v odbernom mieste sa však pri výpočte príspevku zohľadňuje až od 240 miliónov kilowatthodín ročne za výrobný závod.

Výška splatného príspevku za jedno odberné miesto, ktorý majú uhradiť koncoví spotrebiteľia uvedení v článku 22 ods. 1 prvom pododseku, nesmie prekročiť 500 000 [eur].

Výška príspevku na každú kilowatthodinu sa vypočíta tak, aby príspevky pokryli všetky náklady uvedené v písm. a) a b), ako aj náklady na správu vynaložené Caisse des dépôts et consignations (Štátna depozitná pokladnica), ktoré sú uvedené nižšie. Túto výšku stanoví každoročne na návrh Commission de régulation de l'énergie (Komisia pre reguláciu energetiky) minister zodpovedný za energetiku.

Príspevok na každú kilowatthodinu nesmie prekročiť 7 % sadzby za predaj kilowatthodiny, mimo predplatného a bez dane, zodpovedajúcej predplateniu príkonu 6 kVA bez útlmu alebo variácie cien podľa hodín a sezón.

...“

14 Francúzska republika, po tom, ako ju vyzvala Európska komisia 18. marca 2010, aby prispôsobila svoj systém zdaňovania elektriny smernici 2003/96, prijala loi n 2010-1488, du 7 décembre 2010, portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (zákon č. 2010-1488 zo 7. februára 2010 o novej organizácii trhu s elektrinou) (JORF z 8. decembra 2010, s. 21467), nazvaný „zákon NOME“. Cieľom tohto posledného uvedeného zákona bolo prebrať do vnútroštátneho práva ustanovenia tejto smernice. Príspevok CSPE tak bol nahradený obecnou daňou z koncovej spotreby elektriny a daňou departmentu z koncovej spotreby elektriny. Súbor týchto predpisov nadobudol účinnosť 1. januára 2011.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

15 Praxair, ktorej právnym nástupcom sa stala spoločnosť Messer France, podala žiadosť o vrátenie príspevku CSPE, ktorý odviedla v rokoch 2005 až 2009.

16 Táto spoločnosť sa najmä domnieva, že nepriame zdanenie je v rozpore s článkom 3 ods. 2 smernice 92/12, keďže nesleduje špecifický účel v zmysle tohto ustanovenia.

17 Keďže príslušný minister implicitne 5. januára 2011 túto žiadosť zamietol, uvedená spoločnosť podala žalobu na tribunal administratif de Paris (Správny súd Paríž, Francúzsko), ktorou sa domáhala vrátenia takto odvedeného príspevku CSPE spolu s úrokmi z omeškania. Rozsudkom zo 6. júla 2012 tribunal administratif de Paris (Správny súd Paríž) túto žalobu zamietol. Cour administrative d'appel de Paris (Odvolací správny súd Paríž, Francúzsko) 23. februára 2016 zamietol odvolanie, ktoré proti tomuto rozsudku podala Praxair.

18 Praxair podala na Conseil d'État (Štátna rada, Francúzsko) 25. apríla 2016 opravný prostriedok. Odvolávala sa na viaceré dôvody týkajúce sa súladu príspevku CSPE s právom Únie, najmä so smernicou 92/12.

19 Za týchto podmienok sa Conseil d'État (Štátna rada) rozhodla prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. V prípade, ak členský štát po nadobudnutí účinnosti smernice [2003/96/ES] neprijal v prvom rade nijaké ustanovenie zavádzajúce spotrebnú daň zo spotreby elektrickej energie, ale zachoval skoršie zavedenú nepriamu daň vyberanú z tejto spotreby, ako aj miestne dane:

- má sa súlad predmetnej dane so smernicami [92/12] a [2003/96] posudzovať s ohľadom na podmienky existencie ‚inej nepriamej dane‘ stanovené článkom 3 ods. 2 smernice [92/12], t. j. sledovanie jedného alebo viacerých osobitných účelov a súlad s určitými pravidlami pre zdaňovanie uplatniteľnými na spotrebnú daň alebo daň z pridanej hodnoty?
- alebo je zachovanie ‚inej nepriamej dane‘ možné len pri existencii harmonizovanej spotrebnej dane a za tohto predpokladu sa predmetný príspevok môže považovať za takúto spotrebnú daň, ktorej súlad s uvedenými dvomi smernicami by sa teda mal posudzovať s ohľadom na všetky nimi stanovené harmonizačné pravidlá?

2. Má sa príspevok vyrubený podľa spotreby elektrickej energie, z ktorého sú výnosy určené na financovanie výdavkov spojených s výrobou elektrickej energie z obnoviteľných zdrojov a kogeneráciou, a zároveň na realizáciu geografického vyrovnania taríf a zníženia cien elektrickej energie pre domácnosti postihnuté chudobou, považovať za príspevok, ktorý sleduje osobitné účely na uplatnenie ustanovení článku 3 ods. 2 [smernice 92/12], prevzatých v článku 1 ods. 2 [smernice 2008/118]?

3. V prípade, ak za osobitné účely v zmysle týchto ustanovení možno označiť len niektoré zo sledovaných účelov, môžu sa daňovníci domáhať vrátenia celého sporného príspevku, alebo len jeho časti v závislosti od podielu výdavkov nezodpovedajúcich osobitnému účelu na celkových výdavkoch financovaných týmto príspevkom?
4. Za predpokladu, že systém príspevku na verejnú službu v oblasti elektrickej energie je podľa odpovede na predchádzajúce otázky čiastočne alebo v celom rozsahu nezlučiteľný s pravidlami pre zdaňovanie elektrickej energie stanovenými právom Únie, má sa článok 18 ods. 10 druhý pododsek [smernice 2003/96] vykladať v tom zmysle, že do 1. januára 2009 je dodržiavanie minimálnych úrovní zdaňovania stanovených touto smernicou jedinou povinnosťou [Francúzskej republiky] spomedzi pravidiel pre zdaňovanie elektrickej energie stanovených právom Únie?“

O prejudiciálnych otázkach

O štvrtej otázke

- 20 Svojou štvrtou otázkou, ktorú treba skúmať v prvom rade, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 18 ods. 10 druhý pododsek smernice 2003/96 vykladať v tom zmysle, že až do 1. januára 2009 dodržiavanie minimálnych úrovní zdanenia stanovených touto smernicou predstavuje spomedzi pravidiel zdanenia elektriny stanovených právom Únie jedinou povinnosť, ktorá prináležala Francúzskej republike.
- 21 Treba pripomenúť, že článok 3 smernice 2003/96 rozšíril pôsobnosť smernice 92/12 na elektrinu. Podľa článku 28 ods. 1 a 2 smernice 2003/96 lehota na prebratie tejto smernice skončila 31. decembra 2003, pričom uvedená smernica nadobudla účinnosť 1. januára 2004.
- 22 Článok 18 ods. 10 druhý pododsek smernice 2003/96 však stanovoval prechodné obdobie až do 1. januára 2009, aby sa umožnilo Francúzskej republike prispôbiť jej daňový režim elektriny podľa tejto smernice. Toto ustanovenie stanovovalo, že v období trvajúcim až do tohto dátumu mal tento členský štát zohľadniť „priemer celkovej úrovne aktuálneho miestneho zdanenia elektriny“ pri posudzovaní dodržiavania minimálnych sadzieb stanovených v uvedenej smernici. Od 1. januára 2009 mala teda Francúzska republika mať svoj režim zdanenia elektriny už uvedený do súladu s ustanoveniami smernice 2003/96.
- 23 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na štvrtú otázku tak, že článok 18 ods. 10 druhý pododsek smernice 2003/96 sa má vykladať v tom zmysle, že až do 1. januára 2009 predstavovalo dodržiavanie minimálnych úrovní zdanenia stanovených touto smernicou spomedzi pravidiel zdanenia elektriny stanovených právom Únie jedinou povinnosť, ktorá prináležala Francúzskej republike.

O prvej otázke

- 24 Vnútroštátny súd sa svojou prvou otázkou v podstate najprv pýta, či sa má článok 3 ods. 2 smernice 92/12 vykladať v tom zmysle, že zachovanie inej nepriamej dane predpokladá zavedenie harmonizovanej spotrebnej dane a po druhé, či taká daň, o akú ide vo veci samej, môže byť považovaná za takúto spotrebnú daň alebo či jej zlučiteľnosť so smernicou 92/12 a 2003/96 musí prípadne byť posúdená vzhľadom na kritériá stanovené v článku 3 ods. 2 smernice 92/12 pre existenciu iných nepriamych daní sledujúcich osobitné účely.
- 25 Pokiaľ ide o prvú časť prvej otázky, treba pripomenúť, že článok 3 ods. 2 smernice 92/12 stanovuje, že elektrina môže byť predmetom ďalších nepriamych daní sledujúcich osobitné účely pod podmienkou, že tieto dane rešpektujú pravidlá zdanenia uplatniteľné na účely spotrebných daní alebo DPH.

- 26 Nič však v smernici 92/12 neumožňuje domnievať sa, že by v rámci systému zdanenia spotreby elektriny zavedeného Európskou úniou možnosť, aby členské štáty zaviedli iné nepriame dane, bola podmienená zavedením spotrebnej dane.
- 27 Okrem toho článok 3 ods. 2 smernice 92/12, zaradený Radou Európskej únie, má za cieľ zohľadniť diverzitu daňových tradícií členských štátov v danej oblasti, najmä časté využívanie nepriamych daní na realizáciu nerozpočtových politík (pozri v tomto zmysle rozsudok z 24. februára 2000, Komisia/Francúzsko, C-434/97, EU:C:2000:98, bod 18).
- 28 Článok 3 ods. 2 smernice 92/12 nemožno teda vykladať tak, že podmieňuje platnosť iných nepriamych daní z elektriny, prípadne ponechaných v platnosti alebo zavedených členskými štátmi.
- 29 Pokiaľ ide o druhú časť prvej otázky, treba pripomenúť, že Súdny dvor rozhodol v rozsudku z 25. októbra 2012, Komisia/Francúzsko (C-164/11, neverejnený, EU:C:2012:665), že Francúzska republika nedodrжала svoje povinnosti v oblasti prebratia smernice 2003/96 k dátumu uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku zaslanom Komisiou tomuto členskému štátu, teda k 22. máju 2010.
- 30 Francúzska republika ďalej uznala, že k tomuto dátumu neprijala opatrenia potrebné na prebratie ustanovení smernice 2003/96, ktorá bola potom prebratá zákonom č. 2010-1488 (pozri v tomto zmysle rozsudok z 25. októbra 2012, Komisia/Francúzsko, C-164/11, neverejnený, EU:C:2012:665, bod 22).
- 31 Článok 37 zákona č. 2003-8 zavádzajúceho príspevok CSPE však už bol účinný k dátumu podania žaloby o nesplnení povinnosti, ktorá viedla k vydaniu tohto rozsudku. Keďže Súdny dvor konštatoval a Francúzska republika uznala, že k tomuto dátumu uvedený členský štát nezmenil svoj systém zdanenia elektriny, aby zaviedol harmonizovanú spotrebnú daň z elektriny, príspevok CSPE nemožno považovať za takúto spotrebnú daň.
- 32 Súlad príspevku CSPE so smernicami 92/12 a 2003/96 teda musí byť posúdený vzhľadom na kritériá stanovené v článku 3 ods. 2 smernice 92/12 pre existenciu iných nepriamych daní sledujúcich osobitné účely.
- 33 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na prvú otázku tak, že článok 3 ods. 2 smernice 92/12 sa má vykladať v tom zmysle, že zavedenie inej nepriamej dane z elektriny nie je podmienené zavedením harmonizovanej spotrebnej dane a keďže taká daň, o akú ide vo veci samej, nepredstavuje takúto spotrebnú daň, jej zlučiteľnosť so smernicami 92/12 a 2003/96 sa musí posúdiť vzhľadom na podmienky stanovené v článku 3 ods. 2 smernice 92/12 pre existenciu iných nepriamych daní sledujúcich osobitné účely.

O druhej otázke

- 34 Vnútroštátny súd sa svojou druhou otázkou v podstate pýta, či sa má článok 3 ods. 2 smernice 92/12 vykladať v tom zmysle, že taká daň, akou je tá vo veci samej, môže byť považovaná za „inú nepriamu daň“.
- 35 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 3 ods. 2 smernice 92/12 umožňuje členským štátom zaviesť alebo zachovať nepriame zdanenie, iné ako je spotrebná daň zriadená touto smernicou, ak jednak toto zdanenie sleduje osobitný účel a jednak dodržiava pravidlá zdanenia uplatniteľné na účely spotrebných daní alebo DPH na určenie základu dane, výpočtu, vzniku povinnosti zaplatiť a kontroly dane (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. februára 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, bod 21).

- 36 Tieto dve podmienky, ktorých cieľom je vyhnúť sa ďalším nepriamym zdaneniam zafažujúcim neoprávnené obchod, majú, ako vyplýva zo samotného znenia uvedeného ustanovenia, kumulatívnu povahu (rozsudok z 27. februára 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, bod 22).
- 37 Pokiaľ ide o prvú z týchto podmienok, z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že osobitný účel v zmysle článku 3 ods. 2 smernice 92/12 je iný účel ako čisto rozpočtový účel (rozsudky z 24. februára 2000, *Komisia/Francúzsko*, C-434/97, EU:C:2000:98, bod 19; z 9. marca 2000, *EKW a Wein & Co*, C-437/97, EU:C:2000:110, bod 31, ako aj z 27. februára 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, bod 23).
- 38 Totižto, aby sa daň mohla považovať za takú, že sleduje osobitný účel v zmysle uvedeného ustanovenia, treba, aby daň ako taká mala za cieľ zabezpečiť uvádzaný osobitný účel. O takýto prípad konkrétne ide, keď výnos z tejto dane musí byť povinne použitý na účely zníženia environmentálnych nákladov spojených osobitným spôsobom so spotrebou elektriny zafaženej uvedenou daňou a na účely podpory územnej a sociálnej kohézie tak, aby existovala priama spojitosť medzi použitím príjmov získaných z dane a jej účelom (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. februára 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, bod 30, a z 5. marca 2015, *Statoil Fuel & Retail*, C-553/13, EU:C:2015:149, bod 41).
- 39 Taký vopred vymedzený účel príjmov z dane, ktorý je vlastne iba spôsob vnútornej organizácie rozpočtu členského štátu, však nemôže ako taký predstavovať v tejto súvislosti dostatočnú podmienku, keďže každý členský štát sa môže rozhodnúť stanoviť, bez ohľadu na sledovaný cieľ, že účelom príjmov z dane bude financovanie stanovených nákladov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. februára 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, bod 29).
- 40 V tejto súvislosti z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že po prvé cieľom príspevku CSPE bolo financovať environmentálne účely zaplatením dodatočných nákladov vyplývajúcim z povinnosti nákupu, zo strany dodávateľov, elektriny získanej z obnoviteľných zdrojov energie a kogenerovaním. Po druhé cieľom príspevku CSPE bolo financovať účely územnej a sociálnej kohézie, pričom sa mali kompenzovať dodatočné výrobné náklady v oblastiach, ktoré nie sú napojené na kontinentálnu metropolitnú sieť, straty príjmov a dodatočné náklady na riadenie znášané dodávateľmi elektriny v dôsledku jednak osobitnej tarifikácie elektriny považovanej za „výrobok základnej potreby“ a jednak ich účasti na režime zriadenom v prospech osôb postihnutých chudobou. Po tretie cieľom príspevku CSPE bolo financovať náklady potrebné na správne fungovanie *Médiateur national de l'énergie* (Národný energetický mediátor) a *Caisse de dépôts et consignations* (Štátna depozitná pokladnica) (ďalej len „*Caisse des dépôts*“) pre správu príspevku CSPE.
- 41 Z prvkov, ktoré má k dispozícii Súdny dvor, vyplýva, že suma príspevku CSPE bola určená vopred, v závislosti od odhadov prevádzkovateľov, aké budú náklady realizácie cieľov sledovaných týmto príspevkom. Hospodárske subjekty tieto odhady odovzdali *Commission de régulation de l'énergie* (Komisia pre reguláciu energetiky), ktorá na ich základe stanovila sumu nákladov na verejnú službu, ktorú mal uvedený príspevok pokrývať, a odovzdala svoj návrh vláde najneskôr k 15. októbru roku predchádzajúcemu roku výberu príspevku. Následne minister príslušný v oblasti energetiky stanovil každý rok do 31. decembra sumu príspevku za každú spotrebovanú kilowatthodinu tak, aby príjmy z príspevku pokryli všetky náklady, ktoré mali byť vyrovnané. Okrem toho prostriedky vybrané z titulu príspevku CSPE neboli integrované do štátneho rozpočtu, ale boli platené na zvláštny účet otvorený v *Caisse des dépôts* a slúžili výhradne na vyrovnanie nákladov na úlohy verejnej služby, ktorými sú poverené subjekty činné v odvetví elektriny podľa článku 5 zákona č. 2000-108, v znení zákona č. 2003-8.

- 42 Teda, pokiaľ ide v prvom rade o náklady na správne fungovanie Médiateur national de l'énergie (Národný energetický mediátor) a Caisse des dépôts na správu príspevku CSPE, treba uviesť, že tieto náklady nespĺňajú žiadny iný osobitný účel a súvisia nie osobitne so spotrebou elektrickej energie, ale s všeobecným fungovaním systému zriadeného vnútroštátnou právnou úpravou. Takéto všeobecné výdavky však môžu byť financované príjmami z akejkoľvek dane.
- 43 Pokiaľ ide v druhom rade o ciele územnej a sociálnej kohézie sledované príspevkom CSPE, teda realizáciu geografického vyrovnania sadzieb a zníženie ceny elektriny pre domácnosti postihnuté chudobou, ide o ciele obvykle financované zo štátneho rozpočtu, ktoré neumožňujú domnievať sa, že uvedená daň sledovala osobitný cieľ.
- 44 Preto, aj keby dotknutá vnútroštátna právna úprava stanovila mechanizmus vopred stanoveného účelového určenia príjmov z príspevku CSPE, ako bolo uvedené v bode 41 tohto rozsudku, pre financovanie najmä týchto správnoprávnych funkcií a uvedených cieľov územnej a sociálnej súdržnosti, nič to nemení na tom, že to nie sú dôvody, ktoré by sledovali osobitný cieľ v zmysle článku 3 ods. 2 smernice 92/12.
- 45 V treťom rade, pokiaľ ide o environmentálny účel sledovaný príspevkom CSPE, ako uviedol generálny advokát v bode 71 svojich návrhov, príspevok CSPE podporuje výrobu elektriny z obnoviteľných zdrojov a kogeneráciou, prispievajúc k jej financovaniu, takže tento príspevok sám osebe zabezpečuje realizáciu uvádzaného osobitného účelu. Existuje teda priame spojenie medzi environmentálnym účelom sledovaným týmto príspevkom a zmiernením negatívnych účinkov spotreby elektriny na životné prostredie.
- 46 V dôsledku toho, pokiaľ ide o jeho environmentálny cieľ, príspevok CSPE sledoval naozaj osobitný účel.
- 47 Pokiaľ ide o druhú z podmienok pripomenutých v bode 35 tohto rozsudku, treba overiť, či príspevok CSPE dodržal pravidlá zdanenia uplatniteľné na účely spotrebných daní alebo DPH na určenie základu dane, výpočtu, splatnosti a kontroly dane v súlade s článkom 3 ods. 2 smernice 92/12.
- 48 V tejto súvislosti treba poznamenať, že toto ustanovenie nevyžaduje, aby členské štáty dodržiavali všetky pravidlá týkajúce sa spotrebných daní alebo DPH pri určovaní základu dane, výpočtu, vzniku povinnosti zaplatiť a kontroly dane. Stačí totiž, aby nepriame dane sledujúce osobitné účely boli v týchto aspektoch v súlade s všeobecným systémom jednej alebo druhej uvedenej techniky zdanenia tak, ako ich upravuje právna úprava Únie (rozsudok z 24. februára 2000, Komisia/Francúzsko, C-434/97, EU:C:2000:98, bod 27).
- 49 Ako to pripomenul generálny advokát v bode 82 svojich návrhov, štruktúra príspevku CSPE nezodpovedá štruktúre DPH, keďže jednak výška príspevku CSPE nie je proporcionálna cene tovaru, na ktorý je vyrubený, keďže tento príspevok sa vypočítava z objemu spotrebovanej elektriny, a jednak k výberu príspevku CSPE dochádza v okamihu spotreby elektriny, a nie počas všetkých etáp výrobného a distribučného procesu, ako je to v prípade DPH. Preto treba skúmať podobnosti existujúce medzi pravidlami zdanenia príznačnými pre príspevok CSPE a pravidlami týkajúcimi sa spotrebných daní.
- 50 Po prvé, pokiaľ ide o určenie základu dane a výpočet dane, zo spisu predloženého Súdneho dvoru vyplýva, že výška príspevku CSPE bola podobne ako v prípade spotrebných daní vypočítaná v závislosti od spotrebovaných kilowattov.
- 51 Po druhé, pokiaľ ide o povinnosť platiť príspevok CSPE, ako to stanovuje článok 6 prvý odsek smernice 92/12 v prípade spotrebných daní, táto povinnosť vzniká pri spotrebe elektriny.

- 52 Po tretie, pokiaľ ide o kontrolu dane, podľa dotknutej francúzskej právnej úpravy vyberali príspevok CSPE dodávateľa elektriny, pričom ho následne previedli na Caisse des dépôts a prerozdělili rôznym dodávateľom. Kontrola výberu tohto príspevku však prináležala verejnemu orgánu prostredníctvom Commission de régulation de l'énergie (Komisia pre reguláciu energetiky) a spory spojené s jeho výberom riešia správne súdy, podobne ako v oblasti nepriameho zdanenia.
- 53 V dôsledku toho vzhľadom na prvky, ktoré má k dispozícii Súdny dvor, sa zdá, že príspevok CSPE dodržiava pravidlá zdanenia uplatniteľné na účely spotrebných daní a spĺňa tak druhú podmienku stanovenú v článku 3 ods. 2 smernice 92/12, čo však prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.
- 54 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na druhú otázku tak, že článok 3 ods. 2 smernice 92/12 sa má vykladať v tom zmysle, že taká daň, o akú ide vo veci samej, môže byť považovaná za „inú nepriamu daň“ vzhľadom na jej environmentálny účel, ktorého cieľom je financovať dodatočné náklady spojené s povinnosťou nákupu zelenej energie, vylúčiac však účely tejto dane týkajúce sa územnej a sociálnej kohézie, ako je realizácia geografického vyrovnania sadziieb a zníženie ceny elektriny pre domácnosti postihnuté chudobou, a čisto administratívne účely, ako je najmä financovanie nákladov na administratívne fungovanie verejných orgánov a inštitúcií, ako je Médiateur national de l'énergie (Národný energetický mediátor) a Caisse des dépôts, pod podmienkou, že vnútroštátny súd overí dodržiavanie pravidiel zdanenia uplatniteľných v oblasti spotrebných daní.

O tretej otázke

- 55 Vnútroštátny súd sa svojou treťou otázkou v podstate pýta, či, v prípade, keď iba niektoré zo sledovaných cieľov možno považovať za osobitné v zmysle článku 3 ods. 2 smernice 92/12, sa má právo Únie vykladať v tom zmysle, že platitelia príspevku môžu žiadať o vrátenie dotknutého príspevku v plnej výške alebo iba jeho časti v závislosti od toho, aká časť z celkových nákladov financovaných príspevkom CSPE nezodpovedá osobitnému dôvodu.
- 56 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že právo na vrátenie daní vybraných v členskom štáte v rozpore s pravidlami práva Únie je následkom a súčasťou práv, ktoré sú priznané osobám podliehajúcim súdnej právomoci ustanoveniami práva Únie, tak ako boli vyložené Súdnym dvorom. Členské štáty sú teda v zásade povinné vrátiť dane vybrané v rozpore s právom Únie (rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 24 a citovaná judikatúra).
- 57 Takisto Súdny dvor rozhodol, že jediná výnimka z práva na vrátenie daní vybraných v rozpore s právom Únie sa týka prípadu, keď daňovník priamo preniesol neoprávnene vybranú daň na kupujúceho (rozsudok z 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 74).
- 58 Vzhľadom na odpoveď poskytnutú na druhú otázku a pod podmienkou, že sumy neoprávnene zaplatené z titulu príspevku CSPE neboli priamo prenesené žalobkyňou vo veci samej, ako koncovým spotrebiteľom elektriny na jej vlastných zákazníkov, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu, môže táto žalobkyňa žiadať o vrátenie týchto súm, proporcionálne k časti príjmov pochádzajúcich z príspevku CSPE, ktoré boli venované na financovanie cieľov územnej a sociálnej kohézie, a čisto administratívnych cieľov, najmä financovanie nákladov na administratívne fungovanie Médiateur national de l'énergie (Národný energetický mediátor) a Caisse des dépôts v súvislosti so správou príspevku CSPE.
- 59 Okrem toho v súlade s odpoveďou poskytnutou na štvrtú otázku žalobkyňa vo veci samej môže žiadať o vrátenie týchto súm až za obdobie od 1. januára 2009, čo je dátum, ku ktorému sa stali účinky smernice 2003/96 záväznými voči Francúzskej republike.

60 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na tretiu otázku tak, že právo Únie sa má vykladať v tom zmysle, že daňovníci môžu žiadať o vrátenie časti takej dane, o akú ide vo veci samej, v závislosti od toho, aká časť z príjmov z tejto dane je určená na financovanie účelov, ktoré nie sú osobitné, pod podmienkou, že túto daň nepreniesli títo daňovníci na svojich vlastných zákazníkov, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

O trovách

61 Vzhľadom na to, že konanie má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

1. Článok 18 ods. 10 druhý pododsek smernice Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny sa má vykladať v tom zmysle, že až do 1. januára 2009 predstavovalo dodržiavanie minimálnych úrovní zdanenia stanovených touto smernicou spomedzi pravidiel zdanenia elektriny stanovených právom Únie jedinou povinnosťou, ktorá prináležala Francúzskej republike.
2. Článok 3 ods. 2 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecných systémoch pre výroby podliehajúce spotrebnej dani a o vlastníctve, pohybe a monitorovaní takýchto výrobkov sa má vykladať v tom zmysle, že zavedenie inej nepriamej dane z elektriny nie je podmienené zavedením harmonizovanej spotrebnej dane a keďže taká daň, o akú ide vo veci samej, nepredstavuje takúto spotrebnú daň, jej zlučiteľnosť so smernicami 92/12 a 2003/96 sa musí posúdiť vzhľadom na podmienky stanovené v článku 3 ods. 2 smernice 92/12 pre existenciu iných nepriamych daní sledujúcich osobitné účely.
3. Článok 3 ods. 2 smernice 92/12 sa má vykladať v tom zmysle, že taká daň, o akú ide vo veci samej, môže byť považovaná za „inú nepriamu daň“ vzhľadom na jej environmentálny účel, ktorého cieľom je financovať dodatočné náklady spojené s povinnosťou nákupu zelenej energie, vylúčiac však účely tejto dane týkajúce sa územnej a sociálnej kohézie, ako je realizácia geografického vyrovnania sadzieb a zníženie ceny elektriny pre domácnosti postihnuté chudobou, a čisto administratívne účely, ako je najmä financovanie nákladov na administratívne fungovanie verejných orgánov a inštitúcií, ako je Médiateur national de l'énergie (Národný energetický mediátor) a Caisse de dépôts et consignations (Štátna depozitná pokladnica), pod podmienkou, že vnútroštátny súd overí dodržiavanie pravidiel zdanenia uplatniteľných na účely spotrebných daní.
4. Právo Únie sa má vykladať v tom zmysle, že daňovníci môžu žiadať o vrátenie časti takej dane, o akú ide vo veci samej, v závislosti od toho, aká časť z príjmov z tejto dane je určená na financovanie účelov, ktoré nie sú osobitné, pod podmienkou, že túto daň nepreniesli títo daňovníci na svojich vlastných zákazníkov, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

Podpisy