



## Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

z 9. septembra 2021 \*

[Znenie opravené uznesením z 29. septembra 2021]

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny – Smernica 2003/96/ES – Článok 17 ods. 1 písm. a) – Daňové úľavy na spotrebu energetických výrobkov a elektriny v prospech energeticky náročných podnikov – Fakultatívna úľava – Spôsoby vrátenia daní vybratých v rozpore s ustanoveniami vnútroštátneho práva prijatými na základe možnosti priznanej členským štátom v tejto smernici – Platenie úrokov – Zásada rovnosti zaobchádzania“

Vo veci C-100/20,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) z 19. novembra 2019 a doručený Súdnemu dvoru 26. februára 2020, ktorý súvisí s konaním:

**XY**

proti

**Hauptzollamt B,**

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda piatej komory E. Regan, sudcovia M. Ilešič, E. Juhász (spravodajca), C. Lycourgos a I. Jarukaitis,

generálny advokát: M. Szpunar,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- [Opravené uznesením z 29. septembra 2021] XY, v zastúpení: L. Jesse, Rechtsanwalt,
- Hauptzollamt B, v zastúpení: G. Rittenauer, splnomocnený zástupca,

\* Jazyk konania: nemčina.

- nemecká vláda, v zastúpení: J. Möller a S. Heimerl, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a R. Pethke, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 12. mája 2021,

vyhlásil tento

### **Rozsudok**

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 17 ods. 1 písm. a) 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 XY a Hauptzollamt B (Hlavný colný úrad B, Nemecko) vo veci úpravy dane daňovou správou v súvislosti so zdanením spotreby elektriny odobranej spoločnosťou XY, predovšetkým existenciou nároku spoločnosti XY na zaplatenie úrokov z omeškania zo sumy dane z elektriny, ktorú zaplatila bez právneho dôvodu a ktorá jej bola vrátená.

### **Právny rámec**

#### *Právo Únie*

- 3 Odôvodnenia 3 až 5 smernice 2003/96 uvádzajú:
  - „(3) náležité fungovanie vnútorného trhu a dosiahnutie cieľov ostatných politík spoločenstva si vyžaduje stanovenie minimálnych úrovni zdaňovania na úrovni spoločenstva pre väčšinu energetických výrobkov, vrátane elektriny, zemného plynu a uhlia;
  - (4) značné rozdiely vo vnútroštátnych úrovniach energetickej dane uplatňovanej členskými štátmi by sa mohli ukázať ako škodlivé pre náležité fungovanie vnútorného trhu;
  - (5) stanovenie primeraných minimálnych úrovni zdaňovania môže umožniť zníženie rozdielov vo vnútroštátnych úrovniach zdaňovania.“
- 4 Článok 1 tejto smernice znie takto:

„Členské štáty zdaňujú energetické výrobky a elektrinu v súlade s touto smernicou.“
- 5 Článok 5 uvedenej smernice stanovuje:

„Za podmienky, že odstupňované úrovne zdaňovania dodržiavajú minimálne úrovne zdaňovania predpísané touto smernicou a sú zlučiteľné s právom [Únie], môžu ich členské štáty pod daňovým dohľadom uplatňovať v týchto prípadoch:

  - keď sú odstupňované sadzby priamo spojené s kvalitou výrobku;

- keď odstupňované sadzby závisia od množstevných úrovní spotreby elektriny a energetických výrobkov používaných na vykurovacie účely,
- na tieto účely: miestna preprava cestujúcich (vrátane taxíkov), zber odpadu, ozbrojené sily a verejná správa, invalidné osoby, sanitky;
- medzi používaním energetických výrobkov a elektriny uvedených v článkoch 9 a 10 na podnikateľské a nepodnikateľské účely;“.

6 Článok 17 tejto smernice stanovuje:

„1. Za podmienky, že sa dodržiavajú minimálne úrovne zdaňovania predpísané touto smernicou v priemere za všetky podniky, smú členské štáty uplatňovať daňové úľavy na spotrebu energetických výrobkov používaných na vykurovacie účely alebo na účely článku 8 ods. 2 písm. b) a c) a na elektrinu v týchto prípadoch:

a) v prospech energeticky náročného podniku

„Energeticky náročný podnik“ je podnikateľský subjekt uvedený v článku 11, v ktorom buď nákupy energetických výrobkov a elektriny dosahujú prinajmenšom 3,0 % výrobné hodnoty alebo výška platenej vnútroštátnej energetickej dane dosahuje prinajmenšom 0,5 % pridanej hodnoty. V rámci tejto definície smú členské štáty uplatňovať obmedzujúcejšie pojmy, vrátane definícií predajnej hodnoty, procesu a sektora.

„Nákupy energetických výrobkov a elektriny“ sú skutočné náklady na energiu nakúpenú alebo vyrobenú v rámci podniku. Patrí sem iba elektrina, teplo a energetické výrobky, ktoré sa používajú na vykurovacie účely alebo na účely článku 8 ods. 2 písm. b) a c). Zahrnú sa všetky dane, okrem odpočítateľnej [dane z pridanej hodnoty (DPH)].

„Výrobná hodnota“ je obrat, vrátane dotácií priamo spojených s cenou výrobku, plus alebo mínus zmeny v zásobách dokončených výrobkov, prebiehajúca práca a tovary a služby nakupované na ďalší predaj, mínus nákupy tovarov a služieb na ďalší predaj.

„Pridaná hodnota“ je celkový obrat podliehajúci DPH, vrátane exportných predajov, mínus celkové nákupy podliehajúce DPH, vrátane dovozov.

Členským štátom, ktoré v súčasnosti uplatňujú vnútroštátne energetické daňové systavy, v ktorých energeticky náročné podniky sú vymedzené podľa iných kritérií, ako sú náklady na energiu v porovnaní s výrobnou hodnotou a platená vnútroštátna energetická daň v porovnaní s pridanou hodnotou, sa poskytuje prechodné obdobie najneskôr do 1. januára 2007, aby sa prispôbili vymedzeniu stanovenému v prvom pododseku písm. a).

b) keď sa dohody uzatvárajú s podnikmi alebo združeniami podnikov, alebo keď sa vykonávajú systémy obchodovateľných povolení alebo ekvivalentné opatrenia, pokiaľ vedú k dosahovaniu cieľov ochrany životného prostredia alebo k zvýšeniam úspory energie.

2. Napriek článku 4 ods. 1 smú členské štáty uplatňovať úroveň zdaňovania zníženú až na nulu na energetické výrobky a elektrinu vymedzené v článku 2, ak sa používajú energeticky náročnými podnikmi vymedzenými v odseku 1 tohoto článku.

3. Napriek článku 4 ods. 1 smú členské štáty uplatňovať úroveň zdaňovania zníženú až na 50 % minimálnych úrovní v tejto smernici na energetické výrobky a elektrinu vymedzené v článku 2,

ak sa používajú podnikmi vymedzenými v článku 11, ktoré nie sú energeticky náročnými podnikmi vymedzenými v odseku 1 tohoto článku.

4. Podniky, ktoré majú prospech z možností uvedených v odsekoch 2 a 3, uzatvárajú dohody, systémy obchodovateľných povolení alebo ekvivalentné opatrenia uvedené v odseku 1 písm. b). Dohody, systémy obchodovateľných povolení alebo ekvivalentné opatrenia musia viesť k dosahovaniu environmentálnych cieľov alebo zvýšenej úspory energie, ako by to bolo v prípade dodržiavania štandardných minimálnych sadzieb spoločstva.“

7 Podľa článkov 7, 15, 16 a 19 smernice 2003/96 členské štáty zároveň môžu uplatňovať oslobodenia alebo zníženia úrovne zdanenia v prípadoch uvedených v týchto článkoch.

8 Článok 21 ods. 5 prvá veta tejto smernice stanovuje:

„Na účely uplatňovania článkov 5 a 6 smernice [Rady] 92/12/EHS [z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam (Ú. v. ES L 76, 1992, s. 1), zmenenej smernicou Rady 2000/47/ES z 20. júla 2000 (Ú. v. ES L 193, 2000, s. 73)], elektrina a zemný plyn podliehajú zdaňovaniu a sú zdaniteľné v čase dodávky distribútorom alebo ďalším distribútorom.“

### ***Nemecké právo***

9 Stromsteuergesetz (zákon o dani z elektriny) z 24. marca 1999 (BGBl. 1999 I, s. 378, a BGBl. 2000 I, s. 147), zmenený zákonom z 19. decembra 2008 (BGBl. 2008 I, s. 2794) (ďalej len „StromStG“) vo svojom § 3 s názvom „Daňová sadzba“ stanovuje:

„Sadzba dane je 20,50 eura za megawatthodinu.“

10 § 9 StromStG s názvom „Oslobodenia od dane a daňové úľavy“ vo svojom odseku 3 stanovuje:

„Elektrina podlieha s výnimkou prípadov uvedených v odseku 2 bode 2 zníženej sadzbe dane vo výške 12,30 eura za megawatthodinu, ak ju na prevádzkové účely odoberá podnik vo výrobnom sektore alebo v poľnohospodárstve a lesnom hospodárstve a nie je oslobodený od dane podľa odseku 1.“

### **Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka**

11 XY je výrobný podnik, ktorý v roku 2010 v rámci svojich činností odoberal elektrinu pochádzajúcu zo zásobovacej siete na účely jej uchovania v akumulátoroch.

12 XY vo svojom daňovom priznaní k dani z elektriny za rok 2010 deklarovala objem elektriny odobratej na účely jej vlastnej spotreby a zvolila si uplatnenie zníženej sadzby dane stanovenej v § 9 ods. 3 StromStG. V príslušnom daňovom výmere Hlavný colný úrad B však uplatnil základnú sadzbu dane z elektriny, čo XY napadla námietkou.

13 Po tom, čo sa v rámci súdneho konania týkajúceho sa roku 2006 konštatovalo, že bola uplatniteľná znížená sadzba dane podľa § 9 ods. 3 StromStG, Hlavný colný úrad B zmenil svoje rozhodnutie týkajúce sa roku 2010, pretože sa v konečnom dôsledku domnieval, že XY mala právo požadovať uplatnenie tejto sadzby, a 27. augusta 2013 vykonal opravu daňového výmeru týkajúceho sa spoločnosti XY, ako aj vrátenie sumy, ktorá bola neoprávnene zaplatená za rok 2010.

- 14 V decembri 2014 XY požiadala, aby suma vrátená za rok 2010 bola zvýšená o úroky z omeškania, čo Hlavný colný úrad B odmietol.
- 15 Finanzgericht (Finančný súd, Nemecko) zamietol žalobu spoločnosti XY týkajúcu sa vyplatenia týchto úrokov z omeškania s odôvodnením, že XY na to nemá nárok ani podľa práva Únie, ani podľa nemeckého práva. Konkrétne podľa tohto súdu právo Únie neukladá povinnosť navýšiť vrátenú sumu o úroky z omeškania. Na jednej strane totiž odoberanie elektriny na účely nabíjania akumulátorov nespadá do pôsobnosti smernice 2003/96. Na druhej strane uplatnenie daňovej úľavy dotknutej vo veci samej je v každom prípade fakultatívne, takže právo Únie nevyžaduje vyplatenie úrokov z omeškania v prípade vrátenia dane.
- 16 XY podala proti tomuto rozsudku opravný prostriedok „Revision“ na Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko), vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania. Podľa názoru spoločnosti XY treba podľa judikatúry Súdneho dvora zaplatiť úroky z omeškania v prípade vrátenia daní vybratých v rozpore s právom Únie, a to aj v prípade uplatnenia fakultatívnych daňových úľav. Navyše nabíjanie batérie predstavuje reverzibilnú operáciu, ktorá spadá do pôsobnosti smernice 2003/96.
- 17 Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) sa na rozdiel od Finanzgericht (Finančný súd) domnieva, že činnosť spoločnosti XY patrí do pôsobnosti smernice 2003/96, a pýta sa len na to, či suma dane z elektriny, ktorá bola neoprávnene zaplatená a vrátená danej spoločnosti, má byť zvýšená o úroky z omeškania.
- 18 Za týchto podmienok Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Má sa podľa práva Únie úročiť nárok na vrátenie neoprávnene stanovenej dane z elektriny, ak základom stanovenia nižšej dane z elektriny bola fakultatívna daňová úľava podľa článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 a k stanoveniu príliš vysokej dane došlo výlučne pre chybu pri aplikovaní vnútroštátneho právneho predpisu, ktorý bol vydaný na prebratie článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96, na sporný prípad?“

### O prejudiciálnej otázke

- 19 Na úvod treba uviesť, že na jednej strane sa nemecká vláda vo svojich pripomienkach – bez toho, aby vzniesla námietku neprípustnosti, – v podstate domnieva, že podľa článku 21 ods. 5 smernice 2003/96 elektrina dodávaná na skladovanie v akumulátoroch sa má zdaňovať, resp. aj sa zdaňuje, v okamihu jej neskoršej distribúcie tretím osobám. Tento názor sa odlišuje od premisy vnútroštátneho súdu, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, že dodávka elektriny na ukladanie v akumulátoroch je jedinou zdaniteľnou udalosťou dotknutej dane.
- 20 Tieto pripomienky nemajú vplyv na prípustnosť položenej otázky.
- 21 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora pri otázkach týkajúcich sa výkladu práva Únie položených vnútroštátnym súdom v právnom a skutkovom rámci, ktorý tento súd vymedzí na svoju vlastnú zodpovednosť a ktorého správnosť Súdnemu dvoru neprináleží preverovať, platí prezumpcia relevantnosti. Súdnym dvor môže odmietnuť rozhodnúť o návrhu podanom vnútroštátnym súdom len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá nijakú súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej, ak ide o hypotetický problém alebo

ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré sú mu položené, ako aj na pochopenie dôvodov, pre ktoré sa vnútroštátny súd domnieva, že potrebuje odpovede na tieto otázky, aby mohol rozhodnúť v spore, ktorý prejednáva (rozsudky z 10. decembra 2018, *Wightman a i.*, C-621/18, EU:C:2018:999, bod 27, ako aj z 12. decembra 2019, *Slovenské elektrárne*, C-376/18, EU:C:2019:1068, bod 24 a citovaná judikatúra).

- 22 Z položenej otázky vyplýva, že má súvislosť s existenciou a predmetom sporu vo veci samej, hoci predmetom tohto sporu nie je výklad ustanovení smernice 2003/96, ale podmienky vrátenia dane vybratej na základe nesprávneho uplatnenia vnútroštátnej právnej úpravy, ktorou sa vykonáva možnosť stanovená touto smernicou.
- 23 Na druhej strane nemecká vláda uvádza, že položená otázka nemala odkazovať na článok 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96, ale na článok 5 štvrtú zarážku tejto smernice.
- 24 V tejto súvislosti, ako uviedol generálny advokát v bode 56 svojich návrhov, treba uviesť, že tak daňové výhody pre energeticky náročné podniky, stanovené v článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96, ako aj uplatňovanie odstupňovaných sadzieb dane v závislosti od použitia elektriny na podnikateľské alebo nepodnikateľské účely upravené v článku 5 štvrtej zarážke tejto smernice, sú pre členské štáty fakultatívne. Riešenie právneho problému nastoleného v položenej otázke môže mať teda význam pre výsledok sporu vo veci samej bez ohľadu na právny základ zavedenia dotknutých odstupňovaných sadzieb dane nemeckým zákonodarcom.
- 25 Za týchto podmienok treba konštatovať, že vnútroštátny súd sa v podstate pýta, či právo Únie vyžaduje, aby sa v prípade vrátenia sumy dane z elektriny, ktorá bola neoprávnene vybratá z dôvodu nesprávneho uplatnenia vnútroštátneho ustanovenia prijatého na základe možnosti priznanej členským štátom smernicou 2003/96, táto suma zvýšila o úroky.
- 26 Treba uviesť, že z ustálenej judikatúry vyplýva, že právo na vrátenie daní vybratých 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 vybraté v rozpore s právom Únie (rozsudky z 19. júla 2012, *Littlewoods Retail a i.*, C-591/10, EU:C:2012:478, bod 24, ako aj citovaná judikatúra, a z 23. apríla 2020, *Sole-Mizo a Dalmandi Mezógazdasági*, C-13/18 a C-126/18, EU:C:2020:292, bod 34, ako aj citovaná judikatúra).
- 27 Okrem toho Súdny dvor rozhodol, že ak členský štát vybral dane v rozpore s pravidlami práva Únie, osoby podliehajúce súdnej právomoci majú právo na vrátenie nielen neprávom vybratej dane, ale aj súm, ktoré boli tomuto štátu zaplatené alebo ním vybraté v priamej súvislosti s touto daňou. To zahŕňa aj straty spôsobené nemožnosťou disponovať s peňažnými sumami v dôsledku predčasnej splatnosti dane. V zmysle tejto judikatúry zásada, podľa ktorej je členský štát povinný vrátiť spoločne s úrokmi aj sumy daní vybraté v rozpore s právom Únie, vyplýva z uvedeného práva (rozsudky z 19. júla 2012, *Littlewoods Retail a i.*, C-591/10, EU:C:2012:478, body 25 a 26, ako aj citovaná judikatúra, a z 23. apríla 2020, *Sole-Mizo a Dalmandi Mezógazdasági*, C-13/18 a C-126/18, EU:C:2020:292, body 35 a 36, ako aj citovaná judikatúra).
- 28 Ako uviedol generálny advokát v bode 74 svojich návrhov, treba spresniť, že povinnosť navýšiť sumu daní vybratých v rozpore s právom Únie o úroky, sa uplatní aj vtedy, ak toto porušenie vyplýva z porušenia všeobecných zásad tohto práva.

- 29 Treba pripomenúť, že smernica 2003/96, ako vyplýva z jej odôvodnení 3 až 5 a jej článku 1, má za cieľ stanoviť harmonizovaný systém zdaňovania energetických výrobkov a elektriny (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. decembra 2020, Repsol Petróleo, C-44/19, EU:C:2020:982, bod 21).
- 30 V rámci tohto systému normotvorca Únie najmä na základe článkov 5, 7, 15 až 17 a 19 tejto smernice priznal členským štátom súbor možností na účely zavedenia odstupňovaných sadziieb dane, oslobodení od daní alebo daňových úľav na spotrebné dane, pričom dané možnosti sú neoddeliteľnou súčasťou harmonizovaného daňového systému zavedeného uvedenou smernicou.
- 31 V tejto súvislosti podľa judikatúry Súdneho dvora členské štáty musia pri výkone diskrečnej právomoci, ktorou disponujú na základe týchto článkov, dodržiavať právo Únie a jeho všeobecné zásady, a najmä dodržiavať zásadu rovnosti zaobchádzania (pozri v tomto zmysle rozsudok z 30. januára 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, bod 35 a citovaná judikatúra). Okrem toho sa táto požiadavka týka tak opatrení, ktorými sa táto diskrečná právomoc využije, ako aj ich uplatnenia.
- 32 Zásada rovnosti zaobchádzania vyžaduje, aby sa porovnateľné situácie neposudzovali rozdielne a rozdielne situácie neposudzovali rovnako, pokiaľ takéto posudzovanie nie je objektívne odôvodnené (rozsudok z 30. januára 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, bod 37 a citovaná judikatúra).
- 33 V tejto súvislosti treba konštatovať, že z hľadiska sumy neoprávnene vybranej dane a povinnosti vrátiť ju sa hospodársky subjekt podliehajúci zníženej sadzbe dane z elektriny na základe ustanovenia vnútroštátneho práva vykonávajúceho možnosť priznanú smernicou 2003/96, ktorej suma bola neoprávnene vybraná, nachádza v situácii porovnateľnej so situáciou hospodárskeho subjektu podliehajúceho bežnej sadzbe tejto dane na základe ustanovenia tejto smernice, ktorej suma bola neoprávnene vybraná.
- 34 S týmito dvoma situáciami by sa nemalo zaobchádzať rozdielne, čo v prípade vrátenia znamená povinnosť navýšiť sumu neoprávnene vybranej dane o úroky.
- 35 Porovnanie hospodárskych subjektov sa totiž musí vykonať podľa toho, či museli, alebo nemuseli znášať straty spôsobené nemožnosťou disponovať peňažnými sumami v dôsledku nesprávneho vzniku daňovej povinnosti v zmysle judikatúry citovanej v bode 27 tohto rozsudku, a to bez ohľadu na to, či sa na nich vzťahuje bežná, alebo znížená sadzba tejto dane, keďže na obe sadzby sa vzťahuje ten istý harmonizovaný systém zavedený smernicou 2003/96.
- 36 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že právo Únie vyžaduje, aby sa v prípade vrátenia sumy dane z elektriny, ktorá bola neoprávnene vybratá z dôvodu nesprávneho uplatnenia vnútroštátneho ustanovenia prijatého na základe možnosti priznanej členským štátom smernicou 2003/96, táto suma zvýšila o úroky.

## O trovách

- 37 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnyim dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní na vnútroštátnom súde, 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 (piata komora) rozhodol takto:

**Právo Únie sa má vykladať v tom zmysle, že vyžaduje, aby sa v prípade vrátenia sumy dane z elektriny, ktorá bola neoprávnene vybratá z dôvodu nesprávneho uplatnenia vnútroštátneho ustanovenia prijatého na základe možnosti priznanej členským štátom smernicou Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny, táto suma zvýšila o úroky.**

Podpisy