



Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA
GERARDA HOGANA,
predstavljeni 8. maja 2019¹

Združene zadeve od C-105/18 do C-113/18

**Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA) (C-105/18),
Energía de Galicia (Engasa) SA (C-106/18),
Duerocanto SL (C-107/18),
Corporación Acciona Hidráulica (Acciona) SLU (C-108/18),
Associació de Productors i Usuaris d'Energia Elèctrica (C-109/18),
José Manuel Burgos Pérez,
María del Amor Guinea Bueno (C-110/18),
Endesa Generación SA (C-111/18),
Asociación de Empresas de Energías Renovables (APPA) (C-112/18),
Parc del Segre, S.A.,
Electra Irache, S.L.,
Genhidro Generación Hidroeléctrica, S.L.,
Hicenor, S.L.,
Hidroeléctrica Carrascosa, S.L.,
Hidroeléctrica del Carrión, S.L.,
Hidroeléctrica del Pisuerga, S.L.,
Hidroeléctrica Santa Marta, S.L.,
Hyanor, S.L.,
Promotora del Rec dels Quatre Pobles, S.A. (C-113/18)
proti
Administración General del Estado,
ob udeležbi
Iberdrola Generación SAU,
Hidroeléctrica del Cantábrico, SA**

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Tribunal Supremo (vrhovno sodišče, Španija))

„Predhodno odločanje – Načelo ‚plača povzročitelj obremenitve‘ – Povračilo stroškov storitev, povezanih z rabo vode – Skupna pravila notranjega trga z elektriko – Dajatev za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije – Dajatev, naložena samo proizvajalcem električne energije iz vodnih virov, ki delujejo na povodjih, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti – Prepovedana državna pomoč“

¹ Jezik izvirnika: angleščina.

I. Uvod

1. Obravnavani predlogi za sprejetje predhodne odločbe se nanašajo na razlago členov 107 in 191(2) PDEU, člen 9(1) Direktive Evropskega parlamenta in Sveta 2000/60/ES z dne 23. oktobra 2000 o določitvi okvira za ukrepe Skupnosti na področju vodne politike² in člena 3(1) in (2) Direktive 2009/72/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 13. julija 2009 o skupnih pravilih notranjega trga z električno energijo in razveljavitvi Direktive 2003/54/ES.³

2. Predlogi so bili vloženi v okviru postopkov med, na eni strani, več družbami, proizvajalkami električne energije, ki imajo koncesije za hidrološko izkoriščanje povodij, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti, in sicer so to povodja, ki so v več kot eni Comunidad autónoma (avtonomna skupnost) Španije, in, na drugi strani, Administración General del Estado (splošna državna uprava, Španija), ki jo podpirata družbi Iberdrola Generación SAU in Hidroeléctrica del Cantábrico SA, v zvezi z veljavnostjo dajatve za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije na povodjih, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti.

3. Ti predlogi za sprejetje predhodne odločbe dajejo Sodišču priložnost, da pojasni pomen načela „plača povzročitelj obremenitve“, obseg Direktive 2009/72 in možnost uporabe prepovedi državne pomoči v zvezi z dajatvijo za rabo ali izkoriščanje celinskih voda za proizvodnjo električne energije. Poleg tega je eno od ključnih vprašanj v teh predlogih, ali se določbe o prepovedi diskriminacije iz člena 3(1) Direktive 2009/72 lahko uporabijo za tovrstni davčni ukrep, ki je bil leta 2012 sprejet v Kraljevini Španiji. Vendar je treba pred obravnavo katerega koli od teh vprašanj najprej opredeliti upoštevne predpise prava Unije in nacionalnega prava.

A. Pravo Unije

1. Direktiva 2000/60

4. Člen 9(1) Direktive 2000/60, naslovljen „Povračilo stroškov storitev za rabo vode“, določa:

„Države članice upoštevajo načelo povračila stroškov storitev za rabo vode, skupaj z okoljskimi stroški in stroški virov, ob upoštevanju ekonomske analize, izvedene po Prilogi III, in zlasti skladno z načelom ‚plača povzročitelj obremenitve‘.

Države članice do leta 2010 zagotovijo:

- da cenovna politika za vodo porabnike ustrezno vzpodbuja, da gospodarno uporabljajo vodne vire in tako prispevajo k okoljskim ciljem te direktive;
- ustrezen prispevek različnih rab vode, razdeljenih vsaj na industrijo, gospodinjstva in kmetijstvo, k povračilu stroškov storitev za rabo vode, ki temelji na ekonomski analizi, izvedeni skladno s Prilogo III, in upošteva načelo ‚plača povzročitelj obremenitve‘.

Države članice pri tem lahko upoštevajo družbene, okoljske in gospodarske učinke povračil ter geografske in podnebne razmere prizadete regije ali regij.“

2 UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 15, zvezek 5, str. 275.

3 UL 2009, L 211, str. 55.

2. Direktiva 2009/72

5. Člen 3(1) Direktive 2009/72 določa:

„Države članice na podlagi svoje institucionalne organiziranosti in z obveznim upoštevanjem načela subsidiarnosti zagotavljajo, da elektroenergetska podjetja brez poseganja v odstavek 2 delujejo skladno z načeli te direktive z namenom oblikovanja konkurenčnega, zanesljivega in z okoljskega vidika trajnega trga z električno energijo ter teh podjetij ne diskriminirajo glede pravic ali obveznosti.“

B. Nacionalna zakonodaja

1. Španska ustava

6. Člen 149 španske ustave, ki se nanaša na področja v izključni pristojnosti države, določa:

„1. Država ima izključne pristojnosti na teh področjih:

[...]

14. splošne finančne zadeve in državni dolg;

[...]

22. Sprejemanje zakonodaje, urejanje in koncesije glede vodnih virov in rabe vode, če vode tečejo skozi več kot eno avtonomno skupnost, in dovoljenje za hidroelektrarne, če njihovo delovanje vpliva na druge avtonomne skupnosti ali če prenos energije sega čez ozemeljske meje te skupnosti.

[...]“

2. Kraljeva uredba št. 125/2007

7. Real Decreto 125/2007, de 2 de febrero, por el que se fija el ámbito territorial de las demarcaciones hidrográficas⁴ (kraljeva uredba št. 125/2007 z dne 2. februarja 2007 o določitvi ozemeljskega obsega vodnih območij) opredeljuje povodje kot ozemlje, ki obsega eno ali več sosednjih povodij skupaj s pripadajočimi somornicami, podzemnimi vodami in obalnim morjem. Glede na zemljepisni položaj povodja obstajata v Španiji dve vrsti povodij: povodja, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti, se pravi povodja, ki so v več kot eni avtonomni skupnosti, in povodja znotraj avtonomne skupnosti, ki se ne raztezajo preko meja ozemlja več kot ene avtonomne skupnosti.

3. Zakon št. 15/2012

8. Preambula Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética⁵ (zakon 15/2012 z dne 27. decembra 2012 o davčnih ukrepih za energetska trajnost, v nadaljevanju: zakon o davku na energijo) določa:

„I.

⁴ BOE št. 30 z dne 3. februarja 2007, str. 5118.

⁵ BOE št. 312 z dne 28. decembra 2012, str. 88081.

Cilj tega zakona je prilagoditi naš davčni sistem učinkovitejši in okolju prijaznejši rabi ter trajnostnemu razvoju, kar sta vrednoti, ki sta navdihnili to davčno reformo, in je kot tak v skladu z osnovnimi načeli, ki veljajo za davčno, energetske in seveda okoljsko politiko Evropske unije.

V današnji družbi vedno večji vpliv energetske proizvodnje in potrošnje na okoljsko vzdržnost zahteva zakonski in podzakonski okvir, ki vsem udeležencem zagotavlja ustrezno delovanje energetskega modela, ki prispeva tudi k ohranjanju naše bogate okoljske dediščine.

Osnovni temelj tega zakona je člen 45 ustave, ki je določba, v skladu s katero je varstvo našega okolja eno od vodilnih načel socialnih in ekonomskih politik. Zato je ena od osi te davčne reforme internalizacija okoljskih stroškov, ki izvirajo iz proizvodnje električne energije [...] Tako mora biti [ta] zakon spodbuda za izboljšanje naših ravni energetske učinkovitosti, hkrati pa zagotavljati boljše upravljanje naravnih virov in še naprej spodbujati nov model trajnostnega razvoja tako z ekonomskega in socialnega vidika kot tudi z okoljskega vidika.

[...]

V ta namen ta zakon uvaja tri nove davke: davek na vrednost proizvodnje električne energije, davek na nastajanje izrabljenega jedrskega goriva in radioaktivnih odpadkov, ki so posledica proizvodnje jedrske energije, in davek na skladiščenje izrabljenega jedrskega goriva in radioaktivnih odpadkov v centraliziranih prostorih; uvaja se dajatev za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije; stopnje obdavčitve zemeljskega plina in premoga se spremenijo in odpravljene so oprostitve za energente, ki se uporabljajo pri proizvodnji električne energije ter pri soproizvodnji električne energije in uporabne toplote.

[...]

V.

Nazadnje, v naslovu IV tega zakona se spreminja prečiščeno besedilo zakona o vodah, potrjenega z kraljevo zakonsko uredbo 1/2001 z dne 20. julija.

V tem naslovu se zlasti ureja ekonomsko-finančna ureditev za rabo vodnega javnega dobrega. Zato določa, da morajo pristojni upravni organi na podlagi načela povračila stroškov in ob upoštevanju dolgoročnih ekonomskih napovedi vzpostaviti ustrezne mehanizme, da se stroški storitev v zvezi z upravljanjem voda, vključno z okoljskimi stroški in stroški delovne sile, prevalijo na različne končne uporabnike.

[...]

Zlasti člen 112 prečiščene različice zakona o vodah določa, da se dajatev za rabo naloži samo na zasedbo, rabo in izkoriščanje vodnega javnega dobrega, opredeljenega v točkah (b) in (c) člena 2 istega zakona, in sicer rabo naravnih strug stalnih ali presihajočih tokov ter dnov jezer in lagun ter dnov površinskih vodnih zajetij v javnih vodotokih. Zato raba celinskih voda, navedena v točki (a) istega člena 2 prečiščene različice zakona o vodah, ni zajeta z opredelitvijo te dajatve.

Ta stvarnost, ki je posebnost glede na splošna pravila v zvezi z javnim dobrim, ima zgodovinske razloge, čeprav dandanes ni več ekonomsko utemeljena, vsaj ne v smislu čiste industrijske rabe in v tržnem sistemu, kakršen je sistem proizvodnje električne energije.

Trenutno je zaradi splošne kakovosti španskih celinskih voda njihovo varstvo nujno, da se zaščiti eden od naravnih virov, ki jih družba potrebuje. Zato je treba okrepiti politike za varstvo javnih voda. V ta namen je treba pridobiti sredstva, ki jih morajo zagotoviti tisti, ki imajo korist od izključne ali posebne rabe za proizvodnjo električne energije.

Namen te spremembe je torej naložiti novo dajatev za javno dobro, opisano v členu 2(a) istega zakona, in sicer za rabo ali izkoriščanje celinskih voda za hidroelektrarne.“

9. Člen 29 zakona 15/2012 dodaja zlasti nov člen 112a v Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas⁶ (kraljeva zakonska uredba 1/2001 z dne 20. julija 2001 o potrditvi prečiščene različice zakona o vodah).

10. Zakon št. 15/2012 prav tako vsebuje več določb z naslovom „dodatne določbe“, v katerih je navedeno:

„Prva dodatna določba. Obdavčljivi dogodki, ki so urejeni v tem zakonu in jih naložijo avtonomne skupnosti.

1. Če se davki, določeni v tem zakonu, naložijo v primeru obdavčljivih dogodkov, ki jih obdavčijo avtonomne skupnosti, in to povzroči znižanje njihovih prihodkov, se uporabijo določbe člena 6(2) Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (organski zakon 8/1980 z dne 22. septembra 1980 o financiranju avtonomnih skupnosti).

2. Določbe prejšnjega odstavka se uporabijo samo za tiste davke, ki jih predpisujejo avtonomne skupnosti in ki so določeni z zakonom, sprejetim pred 28. septembrom 2012.

Druga dodatna določba. Stroški elektroenergetskega sistema.

V zakonih o splošnem državnem proračunu za vsako leto se za financiranje stroškov elektroenergetskega sistema, določenih v členu 16 Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico (zakon št. 54/1997 z dne 27. novembra 1997 o elektroenergetskem sektorju), nameni znesek, ki je vsota naslednjega:

(a) ocene letnih prihodkov, ki jih država pobere z davki in dajatvami iz tega zakona;

(b) ocenjenega prihodka iz dražbe pravic do emisije toplogrednih plinov v najvišji vrednosti 500 milijonov eurov.“

4. Kraljeva zakonska uredba št. 1/2001

11. Člen 2 Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas (kraljeva zakonska uredba 1/2001 z dne 20. julija 2001 o potrditvi prečiščene različice zakona o vodah), naslovljen „Opredelitev vodnega javnega dobrega“, določa:

„Državno vodno javno dobro, razen izjem, izrecno določenih v tem zakonu, so:

(a) celinske vode, obnovljive površinske vode in podzemne vode ne glede na čas obnavljanja.

(b) naravne struge stalnih ali presihajočih tokov.

(c) dna jezer in lagun ter dna površinskih vodnih zajetij v javnih vodotokih.

[...]“

⁶ BOE št. 176 z dne 24. julija 2001, str. 14276.

12. Člen 112 kraljeve zakonske uredbe št. 1/2001, kakor je bila spremenjena z zakonom o davku na energijo, naslovljen „Dajatev za rabo vodnega javnega dobrega“, določa:

„1. Za zasedbo, rabo in izkoriščanje vodnega javnega dobrega iz točk (b) in (c) člena 2 tega zakona, za katera je potrebna koncesija ali upravno dovoljenje, se v korist pristojnega organa za povodje plača davek, imenovan dajatev za rabo vodnega javnega dobrega, ki je namenjen varstvu in izboljšanju zgoraj omenjenih dobrih. Imetniki vodne koncesije so oproščeni plačila dajatve za zasedbo ali rabo javnega zemljišča, ki je potrebno za izvajanje koncesije.

[...]

4. Osnovo za obračun dajatve določi organ za povodje v skladu z naslednjim:

- (a) v primeru zasedbe zemljišča, ki je del vodnega javnega dobrega, na podlagi vrednosti zasedenega zemljišča, pri čemer se za referenco uporabi tržna vrednost sosednjih zemljišč.
- (b) v primeru rabe vodnega javnega dobrega na podlagi vrednosti take rabe ali koristi, pridobljene s tako rabo.
- (c) v primeru izkoriščanja vodnega javnega dobrega na podlagi vrednosti porabljenih materialov ali koristi, ki se doseže s tako rabo.

[...]“

13. Člen 112a kraljeve zakonske uredbe 1/2001, naslovljen „Dajatev za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije“, kakor je bil uveden s zakonom št. 15/2012, določa: člen 112 kraljeve zakonske uredbe št. 1/2001, naslovljen „Dajatev za rabo vodnega javnega dobrega“, določa:

„1. Uporaba in izkoriščanje javnega dobrega iz člena 2(a) tega zakona za proizvodnjo električne energije v zbiralkah sta obdavčena s tako imenovano dajatvijo za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije, katere namen je zaščita in izboljšanje vodnega javnega dobrega.

2. Obveznost za plačilo dajatve nastane ob prvotni podelitvi in letnemu podaljšanju koncesije za hidroelektrarno in se plača v ustreznem znesku in v rokih, določenih v pogojih navedene koncesije ali dovoljenja.

3. Zavezanci za plačilo dajatve so koncesionarji oziroma, odvisno od primera, tisti, ki so jih nadomestili.

4. Osnovo za obračun dajatve določi organ za povodje in pomeni ekonomsko vrednost proizvedene električne energije iz vodnih virov, ki jo koncesionar v vsakem davčnem obdobju izmeri v zbiralkah, zaradi rabe in izkoriščanja javnega vodnega dobrega.

5. Letna stopnja dajatve je 22 odstotkov vrednosti osnove za obračun, skupna višina dajatve pa je znesek, ki se izračuna z uporabo davčne stopnje na davčno osnovo.

[...]

8. Upravljanje in pobiranje dajatve je naloga pristojnega organa za povodje ali državne davčne uprave na podlagi dogovora z navedenim organom.

[...]“

5. Kraljeva uredba št. 198/2015

14. V preambuli Real Decreto 198/2015, de 23 de marzo, por el que se desarrolla el artículo 112bis del texto refundido de la Ley de Aguas y se regula el canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica en las demarcaciones intercomunitarias⁷ (kraljeva uredba 198/2015 z dne 23. marca 2015 o izvajanju člena 112a prečiščenega besedila zakona o vodah in urejanju dajatve za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije na vodnih območjih, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti) je bilo navedeno:

„[...] Ta kraljeva uredba se izda na podlagi druge in tretje končne določbe zakona 15/2012 z dne 27. decembra. Po eni strani druga končna določba kot pravno podlago za pristojnosti določa člen 149(1), točka 22, španske ustave, ki državi podeli pristojnost v zvezi z zakonodajo, urejanjem in koncesijami za vodne vire in njihovo izkoriščanje, če tečejo prek več kot ene avtonomne skupnosti. Po drugi strani tretja končna določba vladi omogoča, da v okviru svojih pooblastil izda potrebne podzakonske akte za izvajanje in uporabo tega zakona [...]“

15. Člen 1 kraljeve uredbe št. 198/2015, naslovljen „Dajatev za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije in obseg uporabe“, določa:

„Uporaba in izkoriščanje vodnega javnega dobrega iz člena 2(a) prečiščene različice zakona o vodah za proizvodnjo električne energije, izmerjena v zbiralkah elektrarne, sta obdavčena s tako imenovano dajatvijo za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije, katere namen je varstvo in izboljšanje javnega vodnega dobrega.

Ta dajatev se naloži samo v primeru povodij, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti.“

16. Člen 12 kraljeve uredbe št. 198/2015, naslovljen „Prihodki iz pobranih dajatev“, določa:

„1. Znesek zbranih prihodkov se plača organu, pristojnemu za povodje, na podlagi določb člena 112a prečiščenega besedila zakona o vodah, potrjenega z kraljevo zakonsko uredbo 1/2001 z dne 20. julija. V ta namen se upoštevajo členi 59(d), 63(3) in 67 kraljeve uredbe 927/1988 z dne 29. julija, ki potrjuje podzakonske akte javne uprave za vode.

[...]

3. 2 % neto zbranih prihodkov se šteje kot prihodek organizacije za povodje.

4. 98 % neto zbranih prihodkov se plača v državno blagajno. Splošni državni proračuni v skladu z določbami člena 14 namenijo vsaj znesek, ki je enak določenemu navedenemu znesku, za ukrepe varstva in izboljšanja vodnega javnega dobrega. V ta namen se naložbeni projekti, ki zagotavljajo varstvo in izboljšanje vodnega javnega dobrega, določijo letno v zakonih o splošnem državnem proračunu.

[...]“.

⁷ BOE št. 72 z dne 25. marca 2015, str. 25674.

17. Člen 13 tega zakona, naslovljen „Zagotavljanje varstva javnega dobrega“, določa:

„Da bi se zagotovila skladnost z okoljskimi cilji, določenimi v Direktivi o določitvi okvira za ukrepe Skupnosti na področju vodne politike in v členu 98 in naslednjih prečiščenega besedila zakona o vodah, ter v skladu z načelom povračila stroškov, določenim v členu 111a prečiščenega besedila zakona o vodah, splošni državni proračun za ukrepe varstva in izboljšanja vodnega javnega dobrega in vodnih teles, na katere vpliva izkoriščanje hidroelektrarn, v skladu z določbami člena 14 nameni vsaj znesek, ki je enak znesku, določenemu v odstavku 4 člena 12.“

II. Dejansko stanje

18. Tožeče stranke v postopku v glavni stvari so pri Tribunal Supremo (vrhovno sodišče) vložile tožbo v upravnem sporu, v kateri predlagajo razveljavitve kraljeve uredbe št. 198/2015 o izvajanju člena 112a prečiščenega besedila zakona o vodah. V tožbi tožeče stranke izpodbijajo veljavnost člena 29 zakona št. 15/2012, s katerim je bil člen 112a uveden v kraljevo zakonsko uredbo 1/2001.

III. Predlog za sprejetje predhodne odločbe in postopek pred Sodiščem

19. Predložitveno sodišče dvomi o skladnosti teh zakonskih ukrepov, prvič, z načelom „plača povzročitelj obremenitve“, določenim v členu 191(2) PDEU in izraženim v Direktivi 2000/60, drugič, z načelom prepovedi diskriminacije, določenim v členu 3 Direktive 2009/72, in tretjič, s prepovedjo državnih pomoči, določeno v členu 107 PDEU.⁸

20. V zvezi s skladnostjo take dajatve z načelom „plača povzročitelj obremenitve“ predložitveno sodišče poudarja, da kljub dejstvu, da uvodna izjava zakona o davku na energijo to dajatev utemeljuje z okoljskimi razlogi, in sicer z varstvom in izboljšanjem vodnega javnega dobrega, se zdi, da sama struktura tega davka kaže na to, da ima dejansko čisto ekonomski cilj, in sicer pokriti finančni primanjkljaj elektroenergetskega omrežja. Poleg tega se po mnenju predložitvenega sodišča zdi, da se ta cilj ne uresničuje povezano in dosledno. Prvič, ta dajatev temelji na vrednosti proizvedene energije, ki se izračuna na podlagi prihodkov, ustvarjenih z energijo, poslano v elektroenergetsko omrežje, ne pa glede na količino porabljene vode. Drugič, stopnja tega davka je 22 %, medtem ko je stopnja za zasedbo, rabo in izkoriščanje drugih naravnih vodotokov samo 5 %. Tretjič, 98 % pobranih zneskov gre v splošni proračun španske države in bi zato pomenili dodaten prihodek za elektroenergetski sistem. Čeprav besedilo kraljeve uredbe določa, da splošni državni proračun nameni znesek, ki je enak vsaj 98 % prihodkov iz te dajatve, za ukrepe za varstvo in izboljšanje vodnega javnega dobrega, predložitveno sodišče navaja, da se to v splošnem državnem proračunu za leto 2016 ni upoštevalo, saj so se vsi prihodki, ustvarjeni s tem davkom, namenili pokrivanju primanjkljaja elektroenergetskega sistema. Tako dajatev ne upošteva načela povračila stroškov storitev za rabo vode, kar je v nasprotju z zahtevami člena 9(1) Direktive 2000/60.

21. Kar zadeva združljivost davka z načelom prepovedi diskriminacije, določenim v členu 3 Direktive 2009/72, predložitveno sodišče poudarja, da se dajatev za rabo celinskih voda uporablja samo za proizvajalce hidroenergije, izključeni pa so proizvajalci energije, ki uporabljajo drugo tehnologijo. Poleg tega se naloži samo proizvajalcem, ki imajo upravne koncesije za povodja, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti, ne pa za povodja znotraj ene avtonomne skupnosti.

22. V zvezi z državno pomočjo predložitveno sodišče navaja, da je ta davek asimetričen, zato bi lahko razlike v obravnavanju, ki jih uvaja, pomenile državno pomoč v korist tistih, ki niso zavezanci za ta davek.

⁸ Predložitveno sodišče opozarja, da če bi se štelo, da člen 29 zakona o davku na energijo ni združljiv s pravom Unije, bi to pripeljalo do razveljavitve kraljeve uredbe št. 198/2015, ki izvaja izpodbijano dajatev.

23. V teh okoliščinah je Tribunal Supremo (vrhovno sodišče) odločilo, da bo v zadevah od C-105/18 do C-108/18 in od C-110/18 do C-113/18 prekinilo postopek in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

- „1. Ali je treba okoljsko načelo ‚plača povzročitelj obremenitve‘ iz člena 191(2) PDEU in člen 9(1) Direktive [2000/60], ki uvaja načelo povračila stroškov storitev za rabo vode in ustreznega ekonomskega vrednotenja rabe vode, razlagati tako, da nasprotujeta uvedbi dajatve za rabo celinskih voda za proizvodnjo energije, kakršna je ta v sporu o glavni stvari, ki ne spodbuja učinkovite rabe vode niti ne določa mehanizmov za ohranjanje in zaščito vodnega javnega dobrega in katere izračun je popolnoma nepovezan z zmožnostjo povzročitve škode na vodnem javnem dobrem, saj temelji izključno na zmožnosti proizvajalcev, da ustvarjajo prihodek?
2. Ali je dajatev, kot je dajatev za rabo vode, ki je predmet postopka v glavni stvari, ki zadeva izključno hidroelektrarne, ki delujejo na povodjih, ki zajemajo več avtonomnih skupnosti, ne pa tudi proizvajalcev, ki so koncesionarji na povodjih znotraj ene same avtonomne skupnosti, ter proizvajalce električne energije z vodno tehnologijo, ne pa tudi proizvajalcev energije z drugimi tehnologijami, v skladu z načelom prepovedi diskriminacije operaterjev iz člena 3(1) Direktive [2009/72]?
3. Ali je treba člen 107(1) PDEU treba razlagati tako, da gre za prepovedano državno pomoč pri dajatvi za rabo vode, kakršna je obravnavana, v škodo hidroelektrarn, ki delujejo na povodjih, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti, in sicer zaradi uvedbe asimetrične obdavčitve na področju iste tehnologije glede na to, kje elektrarna stoji, plačilo te dajatve pa se ne zahteva od proizvajalcev energije iz drugih virov?“

24. V zadevi C-109/18 sta prvi dve vprašanji za predhodno odločanje v bistvu enaki prvima dvema vprašanjema v zadevah, navedenih v prejšnji točki. Vendar pa se tretje vprašanje glasi:

- „3. Ali je treba člen 107(1) PDEU razlagati tako, da gre za prepovedano državno pomoč, če k plačilu dajatve za rabo vode niso zavezane tiste hidroelektrarne, ki delujejo na povodjih znotraj ene same avtonomne skupnosti, niti niso k plačilu zavezani drugi [potrošniški] načini rabe vode, saj se obdavči le tista raba, ki je namenjena proizvodnji električne energije?“

25. Pisna stališča so predložili Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA), Corporación Acciona Hidráulica (Acciona) SLU, Associació de Productors i Usuaris d'Energia Elèctrica, družba Endesa Generación SA, Asociación de Empresas de Energías Renovables (APPA), družba Iberdrola Generación SAU, španska in nemška vlada ter Evropska komisija. Poleg tega so vse, razen nemške vlade, ustno predstavile stališča na obravnavi 28. februarja 2018.

IV. Analiza

A. Prvo vprašanje: načelo „plača povzročitelj obremenitve“

26. S prvim vprašanjem predložitveno sodišče sprašuje, ali je treba okoljsko načelo „plača povzročitelj obremenitve“ iz člena 191(2) PDEU in člen 9(1) Direktive 2000/60, ki uvaja načelo povračila stroškov storitev za rabo vode in ustreznega ekonomskega vrednotenja rabe vode, razlagati tako, da nasprotujeta uvedbi dajatve za rabo celinskih voda za proizvodnjo energije, kakršna je ta v sporu o glavni stvari.

27. Preden preučim, ali ena od teh dveh določb nasprotuje taki dajatvi, je treba ugotoviti, ali se je mogoče pred nacionalnim sodiščem sklicevati na eno od njiju.

28. V zvezi s členom 191(2) PDEU je Sodišče že odločilo, da se ta določba, ki uvaja načelo „plača povzročitelj obremenitve“, nanaša na ukrepanje na ravni Unije, zato se posamezniki nanjo ne morejo sklicevati, da bi izključili uporabo nacionalne zakonodaje.⁹

29. Taki posamezniki se sicer lahko sklicujejo na določbo, ki to načelo uresničuje na določenem področju, če se lahko šteje, da določba učinkuje neposredno.¹⁰ Vendar pa se, čeprav člen 9(1) Direktive 2000/60 konkretizira načelo „plača povzročitelj obremenitve“ na področju upravljanja voda, na to določbo ni mogoče neposredno sklicevati pred nacionalnim sodiščem, ker iz razlogov, ki jih bom v kratkem opisal, menim, da ta določba ne učinkuje neposredno. Res je, čeprav člen 9(1) Direktive 2000/60 v vseh okoliščinah državam članicam nalaga, da upoštevajo načelo povračila stroškov storitev za rabo vode, skupaj z okoljskimi stroški in stroški virov, in zlasti v skladu z načelom „plača povzročitelj obremenitve“,¹¹ da ta obveznost ne učinkuje tako, da bi jim dala posebno varstvo ali pravico.

30. To je razvidno iz besedila člena 9(1), ki ni jasno, natančno in brezpogojno nujno, da bi lahko prišla v poštev kakršna koli doktrina neposrednega učinka. Tako prvi del člena 9(1) zgolj navaja, da države članice „upoštevajo“ načelo povračila stroškov storitev za rabo vode, ne da bi natančno opredelil, kako naj to storijo.

31. Res je, da drugi del državam članicam nalaga konkretne obveznosti, da dosežejo določene cilje do leta 2010. Vendar je treba ponovno ugotoviti, da jezik, uporabljen celo v tem okviru („[...] Države članice do leta 2010 zagotovijo [...], da cenovna politika za vodo porabnike ustrezno vzpodbuja, da gospodarno uporabljajo vodne vire [...]“), ni tako natančen, kot to zahteva doktrina neposrednega učinka.¹² Mogoče se je vprašati, kako bi lahko nacionalno sodišče v primeru tožbe, ki bi jo vložil posameznik v zvezi z določeno dajatvijo, s sklicevanjem na običajna pravna načela ocenilo, ali je država članica sprejela „ustrezne“ spodbude za uporabnike, da „gospodarno“ uporabljajo vodne vire.

32. Izpolnjevanje obveznosti, določene v členu 9(1), je mogoče presojati samo ob upoštevanju vseh pravil, ki veljajo za oblikovanje cen vode. Res je, da člen 9(1) ne določa, da je treba vsak davek ali dajatev na vodo plačati v sorazmerju z rabo vode, ampak da morajo države članice zagotoviti, da njihove cenovne politike na splošno določajo ustrezne spodbude. Da bi se lahko presodilo, ali je država članica ravnala v skladu s tem členom, je treba upoštevati vse davke ali dajatve, ki jih morajo poravnati uporabniki vode, ne pa samo tiste, ki se v določenem primeru obravnavajo.

33. Zato predlagam, da se na prvo vprašanje odgovori, da niti člen 191(2) PDEU niti člen 9(1) nimata neposrednega učinka in da se torej posameznik pred nacionalnim sodiščem ne more sklicevati na nobeno od teh določb, da bi izpodbijal določeno dajatev za rabo celinskih voda za proizvodnjo energije.

B. Drugo vprašanje: vprašanje prepovedi diskriminacije

34. Z drugim vprašanjem predložitveno sodišče sprašuje, ali je dajatev, kakršna je obravnavana v postopku v glavni stvari in ki se naloži podjetjem, ki imajo koncesijo za rabo povodij, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti, za proizvodnjo električne energije, ne pa podjetjem, ki imajo koncesije na povodjih znotraj ene avtonomne skupnosti, niti proizvajalcem električne energije, ki uporabljajo druge tehnologije, v skladu z načelom prepovedi diskriminacije operaterjev, določenim v členu 3(1) Direktive 2009/72.

⁹ Sodbi z dne 9. marca 2010, ERG in drugi (C-379/08 in C-380/08, EU:C:2010:127, točki 38 in 39), in z dne 4. marca 2015, Fipa Group in drugi (C-534/13, EU:C:2015:140, točka 40).

¹⁰ Sodba z dne 4. marca 2015, Fipa Group in drugi (C-534/13, EU:C:2015:140, točka 42).

¹¹ Glej v tem smislu sodbo z dne 7. decembra 2016, Vodoopskrba i odvodnja (C-686/15, EU:C:2016:927, točki 20 in 21).

¹² Glej po analogiji sodbo z dne 17. oktobra 2018, Klohn (C-167/17, EU:C:2018:833, točka 29).

35. Kot sem pojasnil v sklepnih predlogih v združenih zadevah od C-80/18 do C-83/18, UNESA in drugi/Administración General del Estado, ki so bili prav tako predstavljeni danes zjutraj, menim, da je obseg uporabe Direktive 2009/72 omejen na proizvodnjo, prenos, distribucijo in dobavo električne energije ne glede na splošnost jezika določbe. To izhaja iz dejstva, prvič, da je treba pojem „proizvodnje“ razumeti tako, da se glede na to, kar izhaja iz členov 7 in 8 Direktive 2009/72, nanaša samo na gradnjo novih zmogljivosti za proizvodnjo električne energije, in drugič, da je bila direktiva sprejeta samo na podlagi člena 95 ES (postal člen 114 PDEU), katerega drugi odstavek določa, da se ta člen ne sme uporabiti za sprejetje davčnih ukrepov Unije.

36. Poleg tega je vprašanje usklajevanja davkov precej pomembno. Res je, da se v skladu s sodno prakso Sodišča splošno načelo prepovedi diskriminacije (v posebnem smislu in pomenu, ki ga ima ta izraz v pravu Unije) uporabi samo na področju uporabe prava Unije.¹³ Če se torej Direktiva razlaga tako, da se v skladu z njo to načelo uporabi za davke, naložene na elektroenergetskem trgu, jo je treba šteti za usklajevalni ukrep.

37. Tu je treba opomniti, da Unija nima pristojnosti na podlagi člena 114 PDEU, da sprejme tak davčni ukrep, zato člen 3(1), če bi se uporabil za nacionalni davčni ukrep, *per definitionem* ne bi bil zakonit. Zato je treba določbo nujno razlagati ožje, kot bi lahko sicer izhajalo iz splošnega jezika te določbe. Zato je treba šteti, da Direktiva ne učinkuje tako, da bi se lahko načelo prepovedi diskriminacije, ki velja v Uniji, uporabilo za nacionalne davčne ukrepe. Menim, da bi za drugačen sklep Direktiva morala imeti za pravno podlago člen 115 PDEU in bi jo torej moral soglasno sprejeti Svet.

38. V teh okoliščinah moram ugotoviti, da nacionalni davčni ukrep ne spada na področje uporabe Direktive 2009/72.

1. Podredno: vprašanje diskriminacije

39. Vendar predlagam – če se Sodišče ne bi strinjalo s to razlago in bi ugotovilo, da je člen 3(1) dejansko mogoče uporabiti za davke – da se podredno preuči, ali je treba to določbo razlagati tako, da nasprotuje dajatvi, kakršna je obravnavana v postopku v glavni stvari. Preostanek teh sklepnih predlogov torej temelji na domnevi, ki je v nasprotju z mojim stališčem, da je člen 3(1) Direktive 2009/72 dejansko mogoče uporabiti za tovrstne davčne ukrepe.

40. V zvezi s tem je treba spomniti, da v okviru predlogov za sprejetje predhodne odločbe Sodišče ni pristojno, da uporabi pogodbe ali akt Unije za konkretni primer ali da odloči o veljavnosti ali razlago določbe nacionalnega prava, kot bi to lahko storilo na podlagi člena 258 PDEU. Nazadnje je naloga nacionalnega sodišča, ki je edino pristojno za presojo dejanskega stanja spora o glavni stvari in za razlago nacionalne zakonodaje, da presodi o veljavnosti spornega nacionalnega ukrepa. Vendar je v okviru predloga za predhodno odločanje Sodišče, ki je bilo pozvano, naj nacionalnemu sodišču poda koristne odgovore, pristojno podati napotke – ki izhajajo iz spisa v postopku v glavni stvari in iz stališč, ki so mu bila predložena – ki bi predložitvenemu sodišču omogočili, da rzsodi o sporu.¹⁴

41. Kot je Sodišče že odločilo v zvezi s prejšnjo direktivo o skupnih pravilih za notranji trg z električno energijo,¹⁵ so določbe, ki se nanašajo na načelo prepovedi diskriminacije v tej direktivi, „poseben izraz splošnega načela enakosti“.¹⁶ Zato je treba sodno prakso Sodišča v zvezi s splošnim načelom enakosti načeloma šteti za upoštevno za razlago člena 3(1).

¹³ Glej v tem smislu sodbo z dne 11. julija 2006, Chacón Navas (C-13/05, EU:C:2006:456, točka 56).

¹⁴ Sodba z dne 6. decembra 2018, Montag (C-480/17, EU:C:2018:987, točka 34).

¹⁵ Direktiva 2003/54/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 26. junija 2003 o skupnih pravilih za notranji trg z električno energijo in o razveljavitvi Direktive 96/92/ES (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 12, zvezek 2, str. 211).

¹⁶ Glej sodbo z dne 29. septembra 2016, Essent Belgium (C-492/14, EU:C:2016:732, točka 79).

42. Splošno načelo enakega obravnavanja zahteva, da se primerljivi položaji ne obravnavajo različno in da se različni položaji ne obravnavajo enako, razen če je tako obravnavanje objektivno upravičeno.¹⁷

a) Položaji, ki se štejejo za primerljive

43. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je treba dejavnike, na podlagi katerih se razlikuje med različnimi položaji, in vprašanje, ali so ti položaji primerljivi, ugotoviti in presojeti v skladu s pravom Unije načeloma glede na predmet zakonodaje, ki uvaja domnevno diskriminacijo, in cilj, ki se uresničuje.¹⁸

44. Vendar se v položaju, v katerem ne gre za splošno načelo enakega obravnavanja, ampak za določbo, ki napolni to načelo z vsebino, vprašanje, ali sta položaja primerljiva, ne bi smelo presojeti glede na cilj, ki se uresničuje s to določbo, temveč s sklicevanjem na vsebinske cilje in učinke zadevne nacionalne zakonodaje.

45. Menim, da je odgovor na to vprašanje odvisen od tega, kako se določba, ki napolni načelo enakega obravnavanja z vsebino, sklicuje na to načelo. Če določba izrecno določa, da je treba dve kategoriji oseb obravnavati enako, morajo nacionalna sodišča šteti, da sta položaja primerljiva.¹⁹ Če pa pravo Unije določa le, da države članice ne smejo diskriminirati določenih kategorij oseb, imajo te države članice dolžnost, da ne obravnavajo vseh oseb, kot da spadajo v isto kategorijo, ampak morajo zagotoviti, da pri izvajanju svoje zakonodajne pristojnosti ne ustvarijo samovoljnega razlikovanja, poleg tega pa tudi, da se ohrani bistvo enakega obravnavanja.²⁰

46. V obravnavani zadevi bi bilo treba, ker člen 3(1) ne določa, da je treba vse proizvajalce električne energije obravnavati enako, temveč da „[d]ržave članice [...] teh [elektroenergetskih] podjetij ne diskriminirajo glede pravic ali obveznosti“, primerljivost položajev nujno določiti glede na predmet nacionalne zakonodaje in cilja, ki se želi doseči.

47. Preambula zakona št. 15/2012 omenja, da dajatev za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije uresničuje dva cilja, in sicer:

- da se razširi obseg obstoječe dajatve, ki je določena v členu 112 zakona o vodah in ki se plača za rabo in izkoriščanje določenih delov vodnega javnega dobrega, pri čemer raba celinskih voda prej ni bila predmet te dajatve;
- da se okrepi varstvo javnih voda, tako se pridobijo sredstva od tistih, ki imajo korist od izključne ali posebne rabe ter da se „stroški storitev v zvezi z upravljanjem voda, vključno z okoljskimi stroški in stroški delovne sile, prevalijo na različne končne uporabnike“.

48. V zvezi s *prvim ciljem*, ker sta tako osnova za obračun dajatve kot tudi davčna stopnja, določeni v členu 112 zakona o vodah, drugačni od tistih, določenih v členu 112a tega zakona, prvega cilja, omenjenega v preambuli tega zakona, precej očitno ni mogoče šteti za cilj, ki se dejansko uresničuje s tem členom. Zato se ta cilj ne sme upoštevati pri ugotavljanju primerljivosti obravnavnih položajev.

¹⁷ Sodba z dne 7. marca 2017, RPO (C-390/15, EU:C:2017:174, točka 41).

¹⁸ Sodba z dne 22. januarja 2019, Cresco Investigation (C-193/17, EU:C:2019:43, točka 42). Glej, med drugim, sodbi z dne 1. oktobra 2015, O (C-432/14, EU:C:2015:643, točka 32), in z dne 26. junija 2018, MB (sprememba spola in pokojnina) (C-451/16, EU:C:2018:492, točka 42).

¹⁹ Glej v tem smislu sodbo z dne 5. junija 2018, Montero Mateos (C-677/16, EU:C:2018:393, točka 50).

²⁰ Glej v tem smislu sodbo z dne 6. oktobra 2015, Finanzamt Linz (C-66/14, EU:C:2015:661, točki 26 in 31).

49. V zvezi z drugim ciljem, glede na zadnjenavedeni cilj je treba šteti, da so vsi uporabniki javnih voda v enakem položaju. Čeprav preambula zakona št. 15/2012 določa, da je obseg uporabe dajatve omejen na proizvodnjo električne energije, seveda konkretni cilj, ki se s to dajatvijo uresničuje, in sicer okrepiti varstvo javnih voda, tako da se stroški storitev v zvezi z upravljanjem voda prevalijo na končnega potrošnika, dejansko zadeva vse uporabnike celinskih voda.

50. Predložitveno sodišče resno dvomi, ali je ta navedeni zakonski cilj res pravi cilj. Meni, da bi lahko bil namen dajatve za rabo celinskih voda za proizvodnjo električne energije izključno povečati prihodke finančnega sistema elektroenergetskega sektorja, zato da bi se pokrili primanjkljaj tarifnih prihodkov, ki izhaja iz razlike med prihodki, ki jih španske elektroenergetske družbe dobivajo od potrošnikov, in stroški dobave električne energije, priznanimi z nacionalnimi predpisi, katere vračilo zagotavlja država Španija. Tako meni iz naslednjih razlogov.

- stopnja te dajatve je 22 % ustvarjene vrednosti, medtem ko je stopnja za zasedbo, rabo in izkoriščanje drugih naravnih vodotokov samo 5 %;
- podlaga za sporno dajatev je vrednost proizvedene električne energije, ne pa količina porabljene vode;
- čeprav kraljeva uredba določa, da splošni državni proračuni znesek, ki je enak vsaj 98 % prihodkov iz te dajatve, namenijo ukrepom za varstvo in izboljšanje vodnega javnega dobrega, se to ni upoštevalo v proračunu za leto 2016, saj so bili vsi prihodki, ustvarjeni s to dajatvijo, namenjeni pokrivanju primanjkljaja elektroenergetskega sistema.

51. Tožeče stranke so prav tako izrazile zaskrbljenost glede prave narave tega cilja, saj ta dajatev učinkuje tako, da je hidroenergija obdavčena dvakrat višje kot drugi viri električne energije, vključno s tistimi viri, za katere se šteje, da bolj onesnažujejo okolje.

52. Ni prav veliko dvoma, da je primarni namen te dajatve povečati javne prihodke, ustvarjene v elektroenergetskem sektorju. Vendar pa je mogoče sprejeti, da proizvodnja električne energije iz vodnih virov predstavlja določena vprašanja v zvezi z uporabo nacionalnih virov, kar lahko utemelji nekoliko drugačno davčno obravnavanje tega sektorja.

53. Navsezadnje konkretnější namen dajatve za celinske vode ni varstvo okolja na splošno, temveč krepitev varstva javnih voda in da se stroški storitev v zvezi z upravljanjem voda prevalijo na različne končne uporabnike.²¹ Zato dejstvo, da je stopnja te dajatve višja od stopnje, ki velja za uporabo drugih naravnih vodotokov, ne nasprotuje nujno cilju, ki se uresničuje z nacionalno zakonodajo, in sicer, da se na potrošnike prevali strošek storitev za rabo vode, saj nimajo vsi uporabniki vode enak učinek nanjo.²²

²¹ V zvezi z okoliščino, da dajatev velja samo za proizvajalce električne energije iz vodnih virov, je iz preambule zakona št. 15/2012 razvidno, da cilj, ki se uresničuje s to dajatvijo, ni, da bi se zgolj s to dajatvijo dosegla prevalitev stroška storitev v zvezi z upravljanjem voda na različne končne uporabnike. Zato zadostuje, da ta dajatev prispeva k temu uresničevanju.

²² V zvezi s tem bi prav tako želel poudariti, da v nasprotju z drugimi proizvajalci električne energije, ki kupujejo surovine (olje, premog, plin, uran) od zasebnega sektorja, se proizvajalci električne energije iz vodnih virov pri proizvodnji električne energije zanašajo na javne vire. Znesek, plačan za rabo tega javnega vira, bi bilo torej treba obravnavati deloma kot dajatev in deloma kot koncesijsko dajatev za rabo tega javnega dobrega, saj v skladu s členom 107 PDEU države članice ne smejo izkriviti konkurence s tem, da dajejo nekaterim proizvajalcem državne vire na voljo brezplačno.

54. V zvezi z drugo okoliščino, ki jo je navedlo predložitveno sodišče, čeprav se lahko zdi odločitev za to posebno osnovo za obračun dajatve neobičajna, je treba spomniti, da proizvodnja električne energije iz vodne energije pomeni določeno razmerje med porabljenjo vodo in količino proizvedene električne energije. Ta količina se namreč določi glede na količino pretoka vode in padec od turbin v hidroelektrarni do vodne površine, ustvarjene z jezom.²³ Zato se zdi, da dejstvo, da je podlaga dajatve količina proizvedene električne energije – ne pa porabljenjo vodo – ni v nasprotju s ciljem prevalitve stroškov storitev v zvezi z upravljanjem voda na končne potrošnike.

55. V zvezi s tretjo okoliščino, ki jo omenja predložitveno sodišče, in sicer, da v proračunu za leto 2016 98 % prihodkov iz dajatve na celinske vode ni bilo namenjenih varstvu in izboljšanju vodnega javnega dobrega,²⁴ je res, da cilja, ki se uresničujeta z dajatvijo, in sicer krepitev varstva javnih voda in prevalitev stroška storitev v zvezi z upravljanjem voda na različne končne uporabnike, pomenita, da je vsaj del pobranih zneskov, ki ustrezajo stroškom rabe vode, namenjen vzdrževanju in izboljšavam na napravah.²⁵

56. Vendar to, da se prihodki, ustvarjeni z dajatvijo za rabo celinskih voda, leta 2016 niso namenili temu, samo po sebi ne zadostuje kot dokaz, da se ta cilj ne uresničuje z dajatvijo. Res je, da ni mogoče ugotoviti, tudi če bi bile take okoliščine dokazane – dokler je to omejeno na določeno leto – ali navedeni cilj ni pravi oziroma ali je ta problem omejen na proračun za leto 2016.

57. V zvezi z argumentom tožečih strank, da se za električno energijo, proizvedeno iz vodnih virov, plačujejo končne dajatve, ki so precej višje od dajatev, ki se plačujejo za električno energijo, proizvedeno z drugimi metodami, vključno s tistimi, za katere se na splošno šteje, da bolj onesnažujejo okolje, je res, da se lahko zaradi te okoliščine, če je resnična, podvomi v špansko politiko varstva okolja. Vendar je treba ponovno spomniti, da cilj, ki se uresničuje z obravnavano dajatvijo, ni varstvo okolja na splošno, temveč okrepitev varstva javnih voda, in da se stroški storitev v zvezi z upravljanjem voda prevalijo na različne končne uporabnike. Ni v nasprotju s tem ciljem, da je stopnja dajatve za električno energijo, proizvedeno iz vodnih virov, višja kot v primeru električne energije, proizvedene z drugimi metodami.

58. Iz tega sledi, da iz argumentov, ki so jih navedli predložitveno sodišče in tožeče stranke, ni očitno, da drugi cilj, omenjen v preambuli zakona, ni pravi zakonski cilj. Vendar mora predložitveno sodišče presoditi, ali je namen zakona, ki je sporen v postopku v glavni stvari, resnično povezan s ciljem krepitev varstva javnih voda in da se strošek storitev v zvezi z upravljanjem voda prevali na različne končne uporabnike.

b) Obstoj različnega obravnavanja

59. Če se spoštuje cilj, določen v nacionalni zakonodaji, potem je treba šteti, da so vsi uporabniki celinskih voda v enakem položaju, da se ugotovi, ali obstaja različno obravnavanje. Z uvedbo dajatve, ki pokriva samo uporabo voda za proizvodnjo električne energije, ta zakonodaja torej ustvarja razliko v obravnavanju med zadnjenavedenimi in drugimi uporabniki celinskih voda.

60. Če bi se dvom, ki ga je izrazilo predložitveno sodišče v zvezi s cilji, ki jim sledi nacionalna zakonodaja, potrdil, bi bilo z zakonodajo prav tako uvedeno različno obravnavanje, vendar ne tistih, ki uporabljajo vodo za proizvodnjo električne energije, in tistih, ki jo uporabljajo v druge namene, temveč bolj proizvajalcev električne energije iz vodnih virov in ostalih proizvajalcev električne energije. Če je

²³ Vir: <http://www.waterencyclopedia.com/Ge-Hy/Hydroelectric-Power.html#ixzz5g4zOuRDg>

²⁴ To ni v nasprotju z drugo dodatno določbo zakona št. 15/2012. Zadnja res ne določa, da je treba znesek, pobran z dajatvijo, uporabiti za pokrivanje primanjkljaja v elektroenergetskem omrežju, temveč da bo znesek, ki je *enak* tem zneskom, v proračunu uporabljen za doseg tega cilja.

²⁵ Čeprav je nekatere stroške izkoriščanja vode, zlasti tiste v zvezi z oblikovanjem povodja, že plačala zadevna država članica, pa bodo drugi stroški (na primer stroški v zvezi z vzdrževanjem naprave ali erozijo obale) nastajali med izkoriščanjem povodja.

namreč namen dajatve za rabo celinskih voda povečati prihodke v finančni sistem elektroenergetskega sektorja, bi bilo treba vse proizvajalce električne energije obravnavati, kot da so v primerljivem položaju, saj do primanjkljaja prihaja zaradi razlike med prihodki, ki jih španske elektroenergetske družbe dobivajo od potrošnikov, in stroški dobave električne energije, priznanimi z nacionalnimi predpisi.

c) Upravičenost

61. Če gre za različno obravnavanje dveh sicer primerljivih položajev, se načelo enakega obravnavanja ne krši, če je to različno obravnavanje primerno utemeljeno.²⁶ V skladu s sodno prakso Sodišča je tako, če je različno obravnavanje upravičeno z objektivnim razlogom, če je različno obravnavanje sorazmerno s tem razlogom in če nacionalni zakonodajalec dosledno upošteva ta razlog.²⁷

62. V obravnavani zadevi nacionalno sodišče in stranke omenjajo tri mogoče utemeljitve, in sicer:

- varstvo naravnih virov;
- potrebo, da se zagotovi enakovredna stopnja obdavčitve proizvajalcev, pri čemer so druge kategorije proizvajalcev električne energije zavezani za druge dajatve; in
- razdelitev pristojnosti med državo in avtonomnimi skupnostmi v Španiji.

63. V zvezi z varstvom naravnega vira, ker vpliv proizvodnje električne energije iz vodnih virov na celinske vode zajema uporabo javnih okoljskih virov, ki jih Španija želi ohraniti, bi tak cilj lahko utemeljil različno obravnavanje proizvajalcev električne energije iz vodnih virov in drugih uporabnikov javnih voda,²⁸ če je tako razlikovanje dejansko povezano in sorazmerno s posebnim vplivom teh tehnologij na okolje in če se ta razlog dosledno upošteva. Čeprav gre za vprašanja, ki jih mora v bistvu preveriti in presoditi predložitveno sodišče, ne vidim, kako bi lahko tak cilj upravičil, da se proizvajalci električne energije iz vodnih virov obravnavajo drugače glede na to, ali se koncesija, ki jo imajo, nanaša na povodje znotraj ene avtonomne skupnosti ali na povodje, ki obsega več avtonomnih skupnosti v Španiji. Iz tega torej izhaja, da to konkretno pojasnilo ne more upravičiti zgoraj opisanega različnega obravnavanja.

64. Enako razlogovanje velja za potrebo, da se zagotovi na splošno primerljiva stopnja obdavčitve proizvajalcev električne energije. Res je, da bi bilo sledenje temu cilju, čeprav bi ga bilo mogoče šteti za legitimen, mogoče šteti za dosledno in sorazmerno, le če bi se znesek davka, ki ga vsak proizvajalec električne energije že plačuje, neposredno ali posredno upošteval pri določanju dajatve, ki se dolguje na podlagi člena 112a, vendar pa se zdi, da tu ni tako. Ne zdi se namreč, da je izračun dajatve, ki se dolguje na podlagi člena 112a, tako ali drugače povezan z zneskom davkov, ki so jih proizvajalci električne energije že plačali, čeprav je to spet vprašanje, ki ga mora presoditi in preveriti predložitveno sodišče.

65. Med obravnavo je španska vlada trdila, da bi se ta razlika pojasnila z razliko v toku različnih voda glede na to, ali tečejo čez več kot eno avtonomno skupnost ali ne. Vendar ne morem kaj, da si ne bi mislil, da tako pojasnilo ni preveč prepričljivo. Prav tako je tok vode odvisen od drugih dejavnikov, in ne od njegove dolžine, nobena določba v preambuli kraljeve uredbe št. 198/2015, ki je ustvarila to razlikovanje, pa ne omenja take utemeljitve.

²⁶ Glej v tem smislu sodbo z dne 16. decembra 2008, Arcelor Atlantique et Lorraine in drugi (C-127/07, EU:C:2008:728, točka 47).

²⁷ Glej v tem smislu na primer sodbo z dne 22. maja 2014, Glatzel (C-356/12, EU:C:2014:350, točka 43).

²⁸ Poleg tega bi se lahko štelo, da nacionalni zakonodajalec tak cilj uresničuje dosledno in sistematično, če bi bila vsaka kategorija uporabnika javnih voda obdavčena v skladu s pravili, ki upoštevaajo, kako uporabljajo vodo.

66. Nazadnje, v zvezi z razdelitvijo pristojnosti med državo in avtonomnimi skupnostmi v Španiji, če bi bilo treba tak cilj šteti za objektivni razlog, se stranke v postopku v glavni stvari ne strinjajo glede tega, ali španska ustava dejansko pristojnost za sprejetje davka oziroma za določitev zneska dajatve, ki jo je treba plačati za rabo povodij znotraj skupnosti, pridrži vsaki avtonomni skupnosti.²⁹ Tožeče stranke trdijo, da ima država splošno pristojnost v davčnih zadevah v skladu s členom 149(2), točka 14, ustave, medtem ko španska vlada trdi, da je mogoče iz razlage člena 149(1), točka 22, ustave *a contrario* sklepati, da država nima pristojnosti za določitev davka ali dajatve³⁰ za izključno rabo celinskih voda, ki tečejo po ozemlju ene avtonomne skupnosti.

67. V zvezi s tem naj spomnim, da, prvič, z vidika logike iz izključnosti pristojnosti, ki jo ima država, da organizira in podeli samo koncesije, ki se nanašajo na povodje, ki obsega več avtonomnih skupnosti, ni mogoče sklepati, da ta država nima nobene pristojnosti za obdavčitev električne energije, proizvedene na povodjih znotraj ene skupnosti, saj bi bilo mogoče to pristojnost izvajati skupaj. Drugič, na podlagi branja prve dodatne določbe zakona št. 15/2012 se zdi, da je nacionalni zakonodajalec sprva menil, da je pristojen, da poseže v davčna pooblastila avtonomnih skupnosti.

68. Vendar je treba spomniti, da je vloga Sodišča – kadar odloča o predlogu za sprejetje predhodne odločbe – ta, da nacionalnemu sodišču pojasni vsebino pravil Unije, da bi mu omogočilo pravilno uporabo teh pravil za dejansko stanje, o katerem odloča, ne pa da jih tako uporabi samo, predvsem ker ni nujno, da ima Sodišče za to na voljo vse bistvene podatke.³¹ Torej mora predložitveno sodišče ugotoviti, ali je treba špansko ustavo razlagati tako, da država ni bila upravičena uporabiti zadevne dajatve za povodje znotraj ene skupnosti.

69. Če bi se dvom, ki ga je izrazilo predložitveno sodišče v zvezi z iskrenostjo cilja, ki se mu sledi z nacionalno zakonodajo, potrdil, potem to, čeprav ob upoštevanju, da proizvodnja električne energije iz vodnih virov predstavlja drugačne probleme kot druge oblike proizvodnje električne energije zaradi uporabe naravnih virov, ki so v to zajeti, vseeno ne bi prikrilo dejstva, da bo očitno neenako davčno obravnavanje različnih vrst proizvajalcev električne energije verjetno aktiviralo načelo enakosti in prepovedi diskriminacije. Torej sploh ne bo nobenega dvoma, da mora biti tovrstno različno davčno obravnavanje različnih vrst proizvajalcev električne energije objektivno upravičeno. To je lahko tako glede na osupljivo veliko razliko v davčnem obravnavanju proizvajalcev električne energije iz vodnih virov v primerjavi z drugimi proizvajalci električne energije.³²

70. Če povzamem to vprašanje, ker verjamem, da člen 3(1) ne velja za nacionalne davčne ukrepe, bi Sodišču torej predlagal, naj na drugo vprašanje odgovori, da načelo prepovedi diskriminacije operaterjev, določeno v členu 3(1) Direktive 2009/72, ne velja za dajatev, kakršna je obravnavana v postopku v glavni stvari in ki se naloži podjetjem, ki imajo koncesijo za rabo povodja, ki obsega več avtonomnih skupnosti, za proizvodnjo električne energije, ne pa podjetjem, ki imajo koncesijo za proizvodnjo električne energije na povodjih znotraj ene same avtonomne skupnosti, niti proizvajalcem električne energije, ki uporabljajo druge tehnologije.

71. Če se Sodišče ne bi strinjalo z mojim stališčem v zvezi z obsegom uporabe člena 3(1) Direktive 2009/72, potem bi na vprašanje odgovoril podredno, in sicer, da je treba to določbo razlagati tako, da načeloma ne nasprotuje nacionalni zakonodaji, kakršni so davčni ukrepi, obravnavani v postopku v glavni stvari, vendar samo če je mogoče različno davčno obravnavanje različnih proizvajalcev električne energije objektivno utemeljiti tako, kot sem ravnokar opisal. Vendar je naloga

29 Res je, da oprostitev, določena v členu 1 kraljeve uredbe št. 198/2015, velja za vse skupnosti ne glede na njihov status.

30 Ker pristojnost za sprejetje davka in pristojnost za določitev dajatve ni bila nujno podeljena istemu organu, je treba oboje preučiti.

31 Glej na primer sodbo z dne 21. junija 2007, *Omni Metal Service* (C-259/05, EU:C:2007:363, točka 15).

32 Ali je tako različno davčno obravnavanje mogoče objektivno upravičiti, če se upošteva polje proste presoje, ki ga države članice nujno imajo v tovrstnih zadevah, in zlasti pomisleke, povezane s porabo naravnih virov, mora nazadnje presoditi nacionalno sodišče.

predložitvenega sodišča, da presodi, ali namen, na katerega se sklicuje zakon v postopku v glavni stvari, resnično temelji na dobro utemeljenih pomislekih, ki izhajajo iz rabe javnih virov, in konkretno, ali je očitno različno davčno obravnavanje različnih vrst proizvajalcev električne energije mogoče objektivno utemeljiti.

C. Tretje vprašanje: državna pomoč

72. Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 107(1) PDEU razlagati tako, da to, da se dajatev za rabo celinskih voda ne naloži podjetjem, ki imajo koncesijo za proizvodnjo električne energije na povodjih znotraj ene avtonomne skupnosti, pomeni prepovedano državno pomoč.

73. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča morajo biti za to, da se nacionalni ukrep opredeli kot „državna pomoč“ v smislu člena 107(1) PDEU, izpolnjeni vsi pogoji, navedeni v nadaljevanju.

- obstajati mora intervencija države ali iz državnih sredstev;
- intervencija mora biti taka, da bi lahko prizadela trgovino med državami članicami;
- intervencija mora izkrivljati ali bi lahko izkrivljala konkurenco;
- dajati mora selektivno prednost prejemniku.³³

1. Prvi trije pogoji: Intervencija iz državnih sredstev, ki bi lahko prizadela trgovino med državami članicami in ki mora izkrivljati ali bi lahko izkrivljala konkurenco

74. Glede na naravo španskih davčnih ukrepov je jasno, da je za te pogoje mogoče šteti, da so izpolnjeni. Razlogi za to ugotovitev so naslednji.

75. Prvič, Sodišče je že odločilo, da ukrep, s katerim javni organ nekaterim podjetjem prizna določeno davčno obravnavo, ki sicer ne zajema prenosa državnih sredstev, vendar jih postavlja v ugodnejši finančni položaj kot druge davčne zavezance, pomeni intervencijo zadevne države.³⁴

76. Drugič, ukrep bi lahko prizadel trgovino med državami članicami, če taka trgovina, čeprav hipotetična, obstaja v zadevni gospodarski dejavnosti. Sodišče je že navedlo, da pomoč države članice vpliva na trgovino znotraj Unije zlasti takrat, kadar se položaj enega podjetja v tej trgovini okrepi glede na položaj drugega, konkurenčnega podjetja. Zato ni potrebno, da podjetje, ki je prejemnik pomoči, samo sodeluje v trgovini znotraj Unije. Vsakič ko namreč država članica dodeli pomoč podjetjem, lahko s tem ohrani ali poveča njihovo notranjo dejavnost, tako da zmanjša možnosti podjetij s sedežem v drugih državah članicah, da vstopijo na trg te države članice.³⁵ V praksi to torej pomeni, da je mogoče šteti – razen v primeru posebnih okoliščin – da ukrep ne vpliva na trgovino znotraj EU, samo če nacionalni trgi niso odprti konkurenci in prejemniki pomoči delujejo izključno v tem okviru.³⁶

³³ Glej v tem smislu sodbi z dne 21. decembra 2016, Komisija/World Duty Free Group in drugi (C-20/15 P in C-21/15 P, EU:C:2016:981, točki 53), in z dne 19. decembra 2018, A-Brauerei (C-374/17, EU:C:2018:1024, točka 19).

³⁴ Glej v tem smislu sodbo z dne 9. oktobra 2014, Ministerio de Defensa in Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, točka 48). V tem položaju je mogoče šteti, da se je država s tem, da se je odločila, da določene osebe izključi iz obsega dajatve, ki bi jo morale plačati glede na uresničevani cilj, dejansko odpovedala davčnemu viru.

³⁵ Glej v tem smislu sodbo z dne 14. januarja 2015, Eventech (C-518/13, ECLI:EU:C:2015:9, točke od 66 do 68).

³⁶ Glej v tem smislu sodbo z dne 26. oktobra 2016, Orange/Komisija (C-211/15 P, EU:C:2016:798, točke od 64 do 66).

77. Tretjič, iz sodne prakse Sodišča izhaja, da ukrepi, ki naj bi podjetju omogočili razbremenitev stroškov, ki jih sicer nosi v okviru izvajanja tekočih poslov ali splošnih dejavnosti, načeloma izkrivljajo pogoje konkurence.³⁷ S tem pogojem se ne zahteva, da je treba dokazati dejanski vpliv odobrene pomoči na trgovino med državami članicami niti dejansko izkrivljanje konkurence, ampak da je treba le preučiti, ali taka pomoč *lahko* vpliva na trgovino in na izkrivljanje konkurence. Zato nacionalni ukrepi, ki naj bi razbremenili podjetje stroškov, ki bi jih običajno nosilo v okviru izvajanja tekočih poslov ali običajnih dejavnosti, temu podjetju zagotavljajo umetno finančno podporo, ki načeloma izkrivlja konkurenco v sektorjih, v katerih je podeljena.³⁸

78. V obravnavani zadevi zadevni ukrep, in sicer neobdavčljivost električne energije, proizvedene drugače kot z uporabo vode iz povodja, ki obsega več avtonomnih skupnosti, pomeni posebno davčno obravnavo, ki postavlja proizvajalca električne energije, proizvedene na ta način, v ugodnejši finančni položaj. To pa lahko prizadene trgovino med državami članicami, saj je trg z električno energijo odprt konkurenci, poleg tega pa razbremeni te proizvajalce dajatve, ki bi jo sicer morali plačati. Zato je treba šteti, da so prvi trije pogoji izpolnjeni.

2. Četrty pogoj: obstoj selektivne prednosti

79. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča ugodnosti, ki izvirajo iz splošnega ukrepa, ki se uporablja brez razlikovanja za vse gospodarske subjekte, niso državna pomoč v smislu člena 107 PDEU.³⁹ Da se davek opredeli, kot da daje selektivno prednost, je treba torej opraviti tristopenjski test. Ta test je Sodišče nedavno ponovno potrdilo v sodbi A-Brauerei, in sicer tako:⁴⁰

- prvič, opredeliti je treba skupno ali „običajno“ davčno ureditev, ki se uporablja v zadevni državi članici;
- drugič, dokazati je treba, da zadevni davčni ukrep odstopa oziroma se odmika od navedene običajne ureditve, ker uvaja razlikovanje med subjekti, ki so glede na cilj, ki se uresničuje s to običajno ureditvijo, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju;⁴¹
- tretjič, preučiti je treba, ali je to razlikovanje upravičeno.

³⁷ Glej v tem smislu sodbo z dne 25. julija 2018, Komisija/Španija in drugi (C-128/16 P, EU:C:2018:591, točka 34).

³⁸ Glej tudi v tem smislu sodbi z dne 19. septembra 2000, Nemčija/Komisija (C-156/98, EU:C:2000:467, točka 30), in z dne 5. oktobra 2000, Nemčija/Komisija (C-288/96, EU:C:2000:537, točki 77 in 78). Zato okoliščina, da je mogoče samo 7,2% povodij, ki se uporabljajo za proizvodnjo električne energije, opredeliti kot povodja znotraj ene avtonomne skupnosti, ne izključuje tega, da neobdavčljivost električne energije, ki se proizvaja drugače kot z uporabo povodja, ki obsega več avtonomnih skupnosti, ne more prizadeti trgovine med državami članicami ali izkrivljati konkurence.

³⁹ Sodba z dne 15. novembra 2011, Komisija in Španija/Government of Gibraltar in Združeno kraljestvo (C-106/09 P in C-107/09 P, EU:C:2011:732, točki 73 in 74).

⁴⁰ Glej v tem smislu sodbo z dne 19. decembra 2018, A-Brauerei (C-374/17, EU:C:2018:1024, točki 36 in 38).

⁴¹ Glej med drugim sodbo z dne 26. aprila 2018, ANGED (C-234/16 in C-235/16, EU:C:2018:281, točka 32).

a) Določitev referenčnega okvira

80. V zvezi z vsebinsko razmejitvijo referenčnega okvira je Sodišče v točki 37 sodbe z dne 19. decembra 2018, A-Brauerei (C-374/17, EU:C:2018:1024), odločilo, da ga je treba določiti glede na predmet davka, v zvezi s katerim zadevni ukrep pomeni odstopanje, ne pa glede na cilj, ki se uresničuje s spornim ukrepom.⁴² Poleg tega je treba upoštevati vsa pravila, ki obravnavajo ta predmet, ne pa samo davek, od katerega sporni ukrep odstopa.⁴³

81. V obravnavani zadevi, čeprav je cilj dajatve za rabo celinskih voda krepitev varstva javnih voda in preložitve stroška storitev v zvezi z upravljanjem voda na končne potrošnike, to ne vpliva na dejstvo, da so predmet potencialne državne pomoči vendarle vsa pravila o obdavčitvi električne energije.⁴⁴ Znesek proizvedene električne energije je namreč osnova za obračun te dajatve, njen vpliv na konkurenco pa bo čutiti na trgu proizvodnje električne energije.⁴⁵ Zato referenčni okvir z vsebinskega vidika sestavljajo vse nacionalne davčne določbe v zvezi s proizvodnjo električne energije.

82. V zvezi z ozemeljsko razmejitvijo referenčnega okvira je Sodišče v sodbi ANGED odločilo, da tega „za presojo selektivnosti ukrepa [tega okvira] ni treba nujno opredeliti v mejah ozemlja zadevne države članice, temveč je lahko enak območju, na katerem regionalni ali lokalni organ izvaja pooblastila, ki mu jih daje ustava ali zakon. To je podano, kadar ima ta organ pravni in dejanski status, ki mu daje dovolj avtonomije glede na osrednjo vlado države članice, da ima ta organ, ne pa osrednja vlada, zaradi ukrepov, ki jih sprejme, bistveno vlogo pri določitvi političnega in gospodarskega okolja, v katerem delujejo podjetja“.⁴⁶

83. Vendar menim, da je nacionalna razdelitev pristojnosti pomembna samo pri določitvi referenčnega okvira, če je ukrep, ki bi lahko pomenil javno pomoč, sprejel regionalni ali lokalni organ, ne pa država tako kot v obravnavani zadevi, pri čemer se ta tako rekoč skriva za pravili o razdelitvi pristojnosti, da bi upravičila to, da je omejila ozemeljsko področje uporabe tega ukrepa. V takem primeru je treba razdelitev pristojnosti preučiti kot utemeljitev, ne pa kot element, ki opredeljuje ozemeljsko razmejitev referenčnega okvira.

84. Ker je tu ukrep, ki bi po mnenju nacionalnega sodišča lahko pomenil državno pomoč, ta, da španska država ne obdavči električne energije iz vodnih virov, proizvedene drugače kot z uporabo vode iz povodja, ki obsega več avtonomnih skupnosti, ozemeljska razmejitev referenčnega okvira zajema celotno ozemlje Kraljevine Španije.

85. Iz tega torej sledi, da z vsebinskega vidika referenčni okvir sestavljajo vsa pravila v zvezi z obdavčitvijo električne energije in da se z ozemeljskega vidika ta okvir nanaša na celotno špansko ozemlje.

42 Da bi se kot merilo ohranil cilj, ki se uresničuje s spornim ukrepom, bi bilo v nasprotju z ustaljeno sodno prakso, v skladu s katero vzroki in cilji javne intervencije načeloma niso pomembni pri določanju, ali je ukrep pomoč. Glej v tem smislu sodbo z dne 2. julija 1974, Italija/Komisija (173/73, ECLI:EU:C:1974:71, točka 13). Poleg tega bi tak pristop omejil prepoved državne pomoči na preverjanje, ali so podeljene oprostitve dosledne, kot je v primeru načela prepovedi diskriminacije, medtem ko je v skladu s členom 107 PDEU namen nadzora nad državnimi pomočmi preprečiti, da bi državna pomoč izkrivljala konkurenco. Vendar pa so cilji, ko se ukrep opredeli za državno pomoč, lahko pomembni pri presoji, ali je državno pomoč mogoče upravičiti.

43 Sodba z dne 15. novembra 2011, Komisija in Španija/Government of Gibraltar in Združeno kraljestvo (C-106/09 P in C-107/09 P, EU:C:2011:732, točka 93).

44 Glej mnenje, ki ga je predstavil španski državni svet št. 928/2014, potrjeno 9. oktobra 2014, o kraljevi uredbi št. 198/2015, ki poudarja, da bo ta uredba „vplivala na trg z električno energijo“.

45 Vendar se lahko pojavi vprašanje, ali referenčni okvir sestavljajo samo davki na proizvodnjo električne energije iz vodnih virov ali pa vsi davki na proizvodnjo električne energije. Vendar ker proizvodnja električne energije iz vodnih virov ni ločen trg, menim, da referenčni okvir nujno sestavljajo vsi davki v zvezi s proizvodnjo električne energije.

46 Sodba z dne 26. aprila 2018, ANGED (C-236/16, EU:C:2018:291, točka 29 in navedena sodna praksa).

b) Preučitev obstoja selektivnega odstopanja glede na cilj referenčnega okvira

86. Naslednji element testa je, da se preuči, ali je davek tak, da daje prednost „posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga“ v primerjavi z drugimi podjetji, ki so dejavna na istem trgu, in ga je treba opraviti glede na cilj, ki se uresničuje z referenčnim okvirom.⁴⁷ Ta test ni vedno najenostavnejši, saj večina davkov nima drugih ciljev kot napolniti državni proračun.

87. Iz pregleda nedavne sodne prakse jasno izhaja, da Sodišče, samo če referenčni okvir uresničuje poseben cilj, uporabi ta cilj, da ugotovi, ali obstaja selektivna oprostitvev, ali drugačno podobno različno davčno obravnavanje, ali odstopanje od splošne davčne zakonodaje.⁴⁸ Če davčni ukrepi ne uresničujejo drugega cilja kot financiranje državnega proračuna, Sodišče – čeprav včasih uporabi izraz „cilj“ – določa ta okvir s sklicevanjem na predmet okvira.⁴⁹

88. Zato menim, da je druga stopnja testa, da se o obstoju selektivne oprostitve ali odstopanja enostavno sklepa iz dejstva, da sporni davčni ukrep pokriva samo del blaga ali storitev, ki spadajo na področje uporabe referenčne davčne ureditve.

89. V postopku v glavni stvari je precej očitno, da glede na davke, ki veljajo za proizvodnjo električne energije, nacionalna zakonodaja ustvarja razlikovanje med električno energijo, proizvedeno iz vodnih virov, pri čemer se uporablja povodje, ki obsega več avtonomnih skupnosti, in električno energijo, proizvedeno drugače ali z uporabo povodja znotraj ene avtonomne skupnosti.

90. Dejansko pa predložitevno sodišče ni predložilo nobenih informacij o davkih, ki veljajo za drugačno proizvodnjo električne energije ali proizvodnjo električne energije z uporabo povodja znotraj ene avtonomne skupnosti, še zlasti tistih davkov, ki jih v Španiji nalagajo avtonomne skupnosti, pri čemer je treba, kakor sem že pojasnil, gledati celovito na vsa upoštevana davčna pravila, zato da se presodi, ali je določena davčna oprostitvev selektivna. Sodišče je v sodbi Portugalska/Komisija⁵⁰ odločilo, da je „[n]ormalna‘ stopnja obdavčitve [...] stopnja, ki je v veljavi na geografskem območju, ki pomeni referenčni okvir“. Sodišče je v sodbi A-Brauerei podobno navedlo, da „se za namene določitve, da je nacionalni davčni ukrep ‚selektiven‘, [...] dokaže, da zadevni davčni ukrep odstopa od navedene skupne ureditve [...]“.⁵¹

91. V teh okoliščinah in ker ni te bistvene informacije, ki bi omogočila celovito presojo, Sodišče enostavno ne more *samo* presoditi, ali imajo proizvajalci, ki uporabljajo druge tehnologije ali vodo iz povodja znotraj ene avtonomne skupnosti, prednost pred proizvajalcem, ki uporablja vodo iz povodja, ki obsega več avtonomnih skupnosti. Čeprav se zdi, da iz predložitvene odločbe implicitno izhaja, da proizvajalci, ki uporabljajo povodje znotraj ene avtonomne skupnosti, dejansko uživajo znatno davčno prednost pred proizvajalci, ki uporabljajo povodje, ki obsega več avtonomnih skupnosti, bo to moralo nazadnje presoditi in preveriti nacionalno sodišče.

47 Glej na primer sodbo z dne 21. decembra 2016, Komisija/World Duty Free Group in drugi (C-20/15 P in C-21/15 P, EU:C:2016:981, točka 57).

48 Glej na primer sodbo z dne 26. aprila 2018, ANGED (C-236/16, EU:C:2018:291, točka 40).

49 Glej na primer sodbo z dne 19. decembra 2018, A-Brauerei (C-374/17, EU:C:2018:1024, točka 39). V tisti zadevi je Sodišče menilo, da je cilj referenčnega okvira „obdavčiti vsako zamenjavo pravnega subjekta (*Rechtsträgerwechsel*), ki ima pravice v zvezi z nepremičnino ali, drugače povedano, obdavčiti vsak prenos lastninske pravice na nepremičnini z ene fizične ali pravne osebe na drugo fizično ali pravno osebo v smislu civilnega prava“, pri čemer je ta element dejansko pomenil sredstva, s katerimi se cilj, ki se uresničuje s tistimi pravili, doseže, in sicer povečati sredstva nemške države (točka 39).

50 Sodba z dne 6. septembra 2006, Portugalska/Komisija (C-88/03, EU:C:2006:511, točka 56).

51 Glej sodbo z dne 19. decembra 2018, A-Brauerei (C-374/17, EU:C:2018:1024, točka 36).

92. Poleg tega nisem popolnoma prepričan, da se lahko pojem državne pomoči uporabi za položaj, kakršen je obravnavan v postopku v glavni stvari. V tem položaju imajo namreč domnevno prednost vsi proizvajalci električne energije, razen tistih, ki so zavezani za davke, kar pomeni, da je vzpostavljena z referenčnim okvirom. Drugače povedano, kar je selektivno v takih okoliščinah, ni prednost, temveč bolj slabost.⁵²

93. Če pa bi Sodišče menilo, da se v takem položaju lahko uporabi pojem državne pomoči, je treba upoštevati, da se zdi, da iz prve dodatne določbe zakona št. 15/2012 izhaja, da je bilo sprva mišljeno, da bo dajatev za rabo celinskih voda veljala za vsa povodja, tako povodja, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti, kot tudi povodja znotraj ene avtonomne skupnosti. Zdi se, da se je šele s sprejetjem člena 1 Uredbe 198/2015 uporaba te dajatve omejila na povodja, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti.

94. Če je to tako, je mogoče člen 1 šteti za ukrep, ki določa odstopanje od referenčnega okvira, ki ga tvori zakon št. 15/2012 in ki v člen 112a kraljeve zakonske uredbe 1/2001 uvaja dajatev za rabo celinskih voda, zato je treba tako odstopanje šteti za selektivno v smislu sodbe A-Brauerei, saj so za njeno uporabo določeni pogoji. Zato je treba preučiti potencialne utemeljitve v zvezi s tem davčnim ukrepom.

95. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pojem „državna pomoč“ ne vključuje ukrepov, ki uvajajo razlikovanje med podjetji, ki so glede na cilj, ki se uresničuje z zadevno pravno ureditvijo, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju in je zato *a priori* selektiven, če zadevni državi članici uspe dokazati, da je to razlikovanje upravičeno, ker izhaja iz narave ali sistematike sistema, v katerega se umešča.⁵³

96. V zvezi s tem, in tudi v skladu s sodno prakso, je treba razlikovati med cilji posebnega davčnega sistema, ki so zunaj njega, in mehanizmi, ki so značilni za davčni sistem in so potrebni za uresničitev teh ciljev. Zato lahko samo cilj, ki je značilen za davčni sistem, v bistvu utemelji selektivni davčni ukrep.⁵⁴

97. Vendar pa v obravnavani zadevi stranke niso predložile nobenega dokaza, da narava ali splošna struktura pravil o obdavčitvi električne energije zahteva različno obravnavo povodij znotraj ene avtonomne skupnosti in povodij, ki obsegajo več avtonomnih skupnosti.

3. Mogoče utemeljitve za sprejetje državne pomoči

98. Poudariti je treba, da se prej omenjena sodna praksa nanaša na utemeljitev selektivnosti davčnega ukrepa. Če take utemeljitve ni, to torej ne vpliva na možnost držav članic, da utemeljijo sprejetje državne pomoči, če se ugotovi, da so štirje pogoji, omenjeni v členu 107(2) in (3) PDEU, izpolnjeni, zato da se ukrep lahko opredeli kot državna pomoč. Iz odstavkov 2 in 3 člena 107 PDEU namreč izhaja, da je lahko določena pomoč, ki jo sprejmejo države članice, pod določenimi pogoji utemeljena.

99. Med utemeljivami, ki jih je Sodišče že sprejelo, je varstvo okolja.⁵⁵ Res je, da tak cilj ne more utemeljiti razlike v obravnavanju proizvajalcev električne energije iz vodnih virov glede na to, ali imajo koncesijo za povodje znotraj avtonomne skupnosti ali povodje, ki obsega več avtonomnih skupnosti.

⁵² Res je, da je treba v skladu s sodno prakso Sodišča obstoj selektivne prednosti presojati glede na referenčno skupino. Sodišče je na primer v sodbi z dne 6. septembra 2006, Portugalska/Komisija (C-88/03, EU:C:2006:511, točka 56), odločilo, da je „[n]ormalna stopnja obdavčitve [...] stopnja, ki je v veljavi na geografskem območju, ki pomeni referenčni okvir“. V sodbi z dne 19. decembra 2018, A-Brauerei (C-374/17, EU:C:2018:1024, točka 36), je Sodišče navedlo, da „se za določitev, da je nacionalni davčni ukrep ‚selektiven‘, [...] dokaže, da zadevni davčni ukrep odstopa od navedene skupne ureditve [...]“.

⁵³ Glej na primer sodbo z dne 19. decembra 2018, A-Brauerei (C-374/17, EU:C:2018:1024, točka 44 in navedena sodna praksa).

⁵⁴ Glej na primer sodbo z dne 26. aprila 2018, ANGED (C-236/16, EU:C:2018:291, točka 31).

⁵⁵ Glej na primer sodbo z dne 26. aprila 2018, ANGED (C-236/16, EU:C:2018:291, točki 49 in 50).

100. Tako razlikovanje pa bi lahko bilo vseeno utemeljeno z razdelitvijo pristojnosti med državo in avtonomnimi skupnostmi, ki obstaja v Španiji.⁵⁶ Ta razdelitev pristojnosti je namreč zaščitena s členom 4(2) PEU, v skladu s katerim je Unija zavezana spoštovati nacionalno identiteto držav članic, ki je neločljivo povezana z njihovimi temeljnimi političnimi in ustavnimi strukturami, vključno z regionalno in lokalno samoupravo.⁵⁷

101. Seveda je res, da se ni mogoče na splošno sklicevati na notranjo ustavno strukturo države članice, da bi se utemeljilo nekaj, kar bi se sicer štelo za kršitev prava Unije. Kot pa je Sodišče navedlo v sodbi Portugalska/Komisija,⁵⁸ iz dejstva, da so določene davčne ugodnosti omejene na del ozemlja države, „ni mogoče izpeljati, da je [tak] ukrep selektiven v smislu člena [107(1) PDEU] le zato, ker se uporablja na omejenem geografskem območju države članice“.

102. Čeprav bi se to razlogovanje lahko razumelo v tej smeri, da sta regionalna obdavčitev in državna pomoč nekaj posebnega – skoraj *sui generis* v celotnem pravu Unije – je treba opozoriti, da če bi bilo pravo EU drugačno, bi pomenilo, da države članice ne bi več mogle podeliti izključne davčne pristojnosti regionalnim enotam in lokalnim vladam. Prav tako bi pomenilo, da bi vsi davčni ukrepi, ki bi se nanašali samo na del ozemlja glede na notranjo strukturo države članice, *ipso facto* pomenili obliko državne pomoči v korist oseb in subjektov, ki prebivajo v tej regiji, v primerjavi z osebami in subjekti, ki prebivajo drugod v zadevni državi članici.

103. Če torej predložitveno sodišče ugotovi, da nacionalna ustava ne pooblašča države, da sprejme davčne ukrepe ali da zahteva plačilo dajatve za izkoriščanje povodja znotraj ene avtonomne skupnosti (kot izključno, subsidiarno ali dopolnilno pristojnost), bi ta okoliščina lahko utemeljila dejstvo, da proizvajalci električne energije, ki imajo koncesijo na povodju znotraj ene avtonomne skupnosti, niso zavezani za navedeno dajatev in da torej člen 1 kraljeve uredbe št. 198/2005 ne pomeni državne pomoči.

104. Nasprotno in razen če se dokaže, da obstaja druga utemeljitev, ki je utemeljena s členom 107(2) in (3) PDEU, bi bilo treba člen 1 kraljeve uredbe št. 198/2015 obravnavati, kot da pomeni državno pomoč, saj so v skladu z njim proizvajalci električne energije, ki imajo koncesijo na povodju znotraj ene avtonomne skupnosti, oproščeni plačila dajatev za rabo celinskih voda.

105. Zato predlagam, da se na tretje vprašanje odgovori tako, da je treba člen 107(1) PDEU razlagati tako, da to, da se dajatev za rabo celinskih voda ne naloži podjetjem, ki imajo koncesijo za proizvodnjo električne energije na povodjih znotraj ene same avtonomne skupnosti, pomeni prepovedano državno pomoč, razen če se izkaže, da zadevna država članica nima niti pristojnosti v davčnih zadevah niti pristojnosti, da odloča o višini koncesijskih dajatev, ki se plačujejo za podelitev koncesije na takih povodjih znotraj ene avtonomne skupnosti.

Predlog

106. Na podlagi navedenega Sodišču predlagam, naj na vprašanja, ki jih je postavilo Tribunal Supremo (vrhovno sodišče, Španija), odgovori tako:

1. Niti člen 191(2) PDEU niti člen 9(1) Direktive Evropskega parlamenta in Sveta 2000/60/ES z dne 23. oktobra 2000 o določitvi okvira za ukrepe Skupnosti na področju vodne politike nimata neposrednega učinka in se torej posameznik pred nacionalnim sodiščem nanju ne more sklicevati, da bi izpodbijal posebno dajatev za rabo celinskih voda za proizvodnjo energije.

⁵⁶ Glej v tem smislu sodbi z dne 6. septembra 2006, Portugalska/Komisija (C-88/03, EU:C:2006:511, točka 60), in z dne 11. septembra 2008, UGT-Rioja in drugi (od C-428/06 do C-434/06, EU:C:2008:488, točka 141).

⁵⁷ Sodba z dne 21. decembra 2016, Remondis (C-51/15, EU:C:2016:985, točka 40).

⁵⁸ Sodba z dne 6. septembra 2006, Portugalska/Komisija (C-88/03, EU:C:2006:511, točka 60).

2. Člen 3(1) Direktive 2009/72/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 13. julija 2009 o skupnih pravilih notranjega trga z električno energijo in razveljavitvi Direktive 2003/54/ES je treba razlagati tako, da ne velja za dajatev, kakršna je obravnavana v postopku v glavni stvari in ki se naloži podjetjem, ki imajo koncesijo za rabo povodja, ki obsega več avtonomnih skupnosti, za proizvodnjo električne energije, ne pa podjetjem, ki imajo koncesijo za proizvodnjo električne energije na povodjih znotraj ene same avtonomne skupnosti, niti proizvajalcem električne energije, ki uporabljajo druge tehnologije.

Podredno:

Člen 3(1) Direktive 2009/72 je treba razlagati tako, da načeloma ne nasprotuje nacionalni zakonodaji, kakršni so davčni ukrepi, obravnavani v postopku v glavni stvari, če je ta zakonodaja povezana s krepitvijo varstva javnih voda, tako da se pridobijo sredstva od tistih, ki imajo korist od izključne ali posebne rabe, ter da se stroški storitev v zvezi z upravljanjem voda, vključno z okoljskimi stroški in stroški delovne sile, prevalijo na različne končne uporabnike, če je treba nacionalno ustavo razlagati tako, da pomeni, da ta država članica ni bila upravičena razširiti obsega uporabe tega ukrepa na povodje znotraj ene same avtonomne skupnosti. Predložitveno sodišče mora presoditi, ali je namen zakona, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, resnično povezan s tema ciljema.

3. Člen 107(1) PDEU je treba razlagati tako, da to, da se dajatev za rabo celinskih voda ne naloži podjetjem, ki imajo koncesijo za proizvodnjo električne energije na povodjih znotraj ene same avtonomne skupnosti, pomeni prepovedano državno pomoč, razen če se izkaže, da zadevna država članica nima niti pristojnosti v davčnih zadevah niti pristojnosti, da odloča o višini koncesijskih dajatev, ki se plačujejo za podelitev koncesije na takih povodjih znotraj ene avtonomne skupnosti.