



Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
GERARD HOGAN
föredraget den 30 september 2021¹

Mål C-139/20

**Europeiska kommissionen
mot**

Republiken Polen

”Fördragsbrott – Artikel 258 FEUF – Direktiv 2003/96/EG – Gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet – Artikel 17 – Energiprodukter som används av energiintensiva företag som omfattas av unionens system för handel med utsläppsrätter – Undantag från punktskatt”

I. Inledning

1. Det tvingande behovet av åtgärder mot klimatförändringar, förenat med en önskan att minska utsläppen av växthusgaser samtidigt som energieffektiviteten främjas, ingår bland de överväganden som föranledde unionslagstiftaren att anta ett antal miljöinitiativ. Även om det främsta syftet med rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003² är att den inre marknaden ska fungera väl genom att se till att snedvridning av konkurrensen genom energiskattekonkurrens mellan medlemsstaterna undviks på detta sätt,³ utgör direktivet även en sådan åtgärd och föreskriver således vissa skattebefrielser för energiintensiva företag när medlemsstaterna väljer att använda sig av denna möjlighet. I direktivet föreskrivs emellertid att vissa åtgärder ska vidtas som leder till att miljöskyddsmål uppnås eller att energieffektiviteten förbättras.⁴

2. Inom ramen för förevarande fördragsbrottsförfarande enligt artikel 258 FEUF grundar sig kommissionens anmärkning på att Republiken Polen i sin nationella lagstiftning utan åtskillnad har beviljat undantag från minimiskattesatser för företags förbrukning av energiprodukter för uppvärmningsändamål, utan att tvinga dem att införa andra miljö- eller energieffektivitetsmål än unionens system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser, i strid med kraven i artikel 17.1 b och artikel 17.4 i direktiv 2003/96. Republiken Polen har i detta avseende svarat att detta är tillåtet

¹ Originalspråk: engelska.

² Rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EUT L 283, 2003, s. 51).

³ Se, bland annat, skälen 2, 3 och 4 i direktiv 2003/96.

⁴ Se även, för miljömål generellt, bland annat skälen 6, 7, 11 och 12. Se även dom av den 7 mars 2018, Cristal Union (C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 34).

enligt artikel 17.1 b, 17.2 och 17.4 i direktivet och att deltagandet i unionens system för handel med utsläppsrätter utgör en förutsättning för tillämplig nationell rätt, varför det inte föreligger något åsidosättande av unionsrätten från Republiken Polens sida.

3. Målet avser således tolkningen av dessa bestämmelser i artikel 17 i direktiv 2003/96, vars redaktionella kvalitet tyvärr lämnar mycket i övrigt att önska. Det är emellertid också fråga om att få klarhet i huruvida kommissionen har visat att dessa bestämmelser har åsidosatts av de skäl som den har åberopat. Men innan dessa argument prövas är det nödvändigt att redovisa relevanta bestämmelser i målet.

II. Tillämpliga bestämmelser

A. Unionsrätt

Direktiv 2003/96

4. Genom direktiv 2003/96 införs minimiskattenivåer som medlemsstaterna ska tillämpa på de energiprodukter och elektricitet som avses i artikel 2 i direktiv 2003/96. Detta inbegriper enligt artikel 2.1 b i direktivet kolprodukter och gasprodukter.

5. Skäl 28 och 29 i direktiv 2003/96 har följande lydelse:

”(28) Vissa skattebefrielser eller skattenedsättningar kan visa sig nödvändiga i synnerhet på grund av att det saknas en starkare harmonisering på gemenskapsnivå, på grund av risker för försämrad internationell konkurrenskraft eller på grund av sociala eller miljömässiga hänsyn.

(29) Företag som ingår överenskommelser för att väsentligt öka miljöskyddet och energieffektiviteten förtjänar uppmärksamhet. Bland sådana företag är det de energiintensiva som bör komma i fråga för särbehandling.”

6. I artikel 4 i direktiv 2003/96 föreskrivs följande:

”1. De skattenivåer som medlemsstaterna skall tillämpa på de energiprodukter och den elektricitet som anges i artikel 2 får inte underskrida de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv.

2. I detta direktiv avses med *skattenivå* det samlade belopp som påförts i form av alla indirekta skatter (med undantag av mervärdesskatt) som beräknats direkt eller indirekt på kvantiteten av energiprodukter och elektricitet när de frisläppts för förbrukning.”

7. Artikel 17 i direktiv 2003/96 är en av de bestämmelser om skattenedsättningar som kan beviljas. Det är fråga om skattenedsättningar och skatteundantag för förbrukning av energiprodukter som används för uppvärmningsändamål och två ytterligare fall som inte är relevanta i förevarande mål. Bestämmelsen har följande lydelse:

”1. Under förutsättning att ett genomsnitt av de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv iakttas för varje företag, får medlemsstaterna tillämpa skattenedsättning för förbrukning av energiprodukter som används för uppvärmning eller för ändamål som anges i artikel 8.2 b och 8.2 c och för elektricitet i följande fall:

a) för energiintensiva företag

Med *energiintensivt företag* avses en företagsenhet som avses i artikel 11, där antingen energiprodukternas och elektricitetens inköpskostnad uppgår till minst 3,0 % av produktionsvärdet, eller den nationella erlagda energiskatten uppgår till minst 0,5 % av förädlingsvärdet. Inom ramen för denna definition får medlemsstaterna tillämpa mer restriktiva begrepp, inbegripet definitioner av försäljningsvärde, process- och sektorsvisa definitioner.

Med *energiprodukternas och elektricitetens inköpskostnad* avses den faktiska kostnaden för inköpt energi eller energi som framställts inom företaget. Endast elektricitet, värme och energiprodukter som används för uppvärmningsändamål eller för ändamål som anges i artikel 8.2 b och 8.2 c skall räknas med. Alla skatter ingår, utom avdragsgill mervärdesskatt.

Med *produktionsvärde* avses omsättning, inklusive subventioner direkt kopplade till produktpriset, plus eller minus förändringar i lager av färdiga produkter, varor under tillverkning och varor och tjänster som inköpts för återförsäljning, minus inköp av varor och tjänster för återförsäljning.

Med *förädlingsvärde* avses den sammanlagda mervärdesskattepliktiga omsättningen inklusive export, minus sammanlagda mervärdesskattepliktiga inköp inklusive import.

De medlemsstater som för närvarande tillämpar nationella system för energibeskattnings, där energiintensiva företag är definierade enligt andra kriterier än energikostnader i förhållande till produktionsvärde och den nationella erlagda energiskatten i förhållande till förädlingsvärdet, skall beviljas en övergångsperiod som längst fram till och med den 1 januari 2007 för anpassning till definitionen i led a första stycket.

b) När det ingåtts avtal med företag eller företagssammanslutningar eller när system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang har genomförts, under förutsättning att de leder till att miljöskyddsmål uppnås eller till att energieffektiviteten förbättras.

2. Trots vad som sägs i artikel 4.1 får medlemsstaterna tillämpa skattenivåer ned till noll på energiprodukter och elektricitet enligt definitionen i artikel 2, när de används av energiintensiva företag enligt definitionen i punkt 1 i denna artikel.

3. Trots vad som sägs i artikel 4.1 får medlemsstaterna tillämpa skattenivåer ned till 50 % av miniminivåerna i detta direktiv på energiprodukter och elektricitet enligt definitionen i artikel 2, när de används av företagsenheter enligt definitionen i artikel 11, som inte är energiintensiva enligt definitionen i punkt 1 i denna artikel.

4. Företag som åtnjuter de möjligheter som avses i punkterna 2 och 3 skall ingå de avtal, genomföra de system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang som avses i punkt 1 b. Avtalen, systemen för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang måste leda till att miljömål eller ökad energieffektivitet uppnås, i stort sett motsvarande vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens vanliga minimiskattesatser hade iakttagits.”

B. Polsk lag

8. I artikel 31a (1) led 8 i Ustawa o podatku akcyzowym av den 6 december 2008⁵ (nedan kallad den polska lagen om punktskatter) föreskrivs:

”1. Följande transaktioner är undantagna från punktskatt om de avser kolprodukter avsedda för uppvärmningsändamål:

...

8) har inrättats av energiintensiva företag som använder kolbaserade produkter i vilka ett system har inrättats för att uppnå miljöskyddsmål eller energieffektivisering.”⁶

9. I artikel 31b (1) led 5 i den polska lagen om punktskatter föreskrivs:

”Följande transaktioner är undantagna från punktskatt om de avser gasprodukter avsedda för uppvärmningsändamål:

...

5) har inrättats av energiintensiva företag som använder gasbaserade produkter i vilka ett system har inrättats för att uppnå miljöskyddsmål eller energieffektivisering.”⁷

10. Artikel 31c i den polska lagen om punktskatter innehåller följande definition:

”Följande anses utgöra ett system som syftar till att uppnå målen att skydda miljön eller öka energieffektiviteten enligt artiklarna 31a (1) led 8 och 31b (1) punkt 5:

1) det europeiska systemet för handel med utsläppsrätter enligt lagen av den 12 juni 2015 om systemet för handel med utsläppsrätter för växthusgaser (Dz. U. position 1223, 2016, position 266, 542, 1579 och 1948) och bestämmelserna antagna på grundval av artiklarna 25(4) och 29(1) i nämnda lag;⁸

...”

⁵ Dz. Ustaw RP (Polens officiella tidning) 2014, position 752, i dess ändrade lydelse.

⁶ I dess lydelse enligt lagen av den 21 oktober 2016 om ändring av den polska lagen om punktskatter, som trädde i kraft den 1 juli 2017.

⁷ Denna bestämmelse har lagts till enligt lagen av den 27 september 2013 om ändring av den polska lagen om punktskatter, som trädde i kraft den 1 november 2013.

⁸ I dess lydelse enligt lagen av den 21 oktober 2016 om ändring av den polska lagen om punktskatter, som trädde i kraft den 1 juli 2017.

III. Bakgrund till tvisten och det administrativa förfarandet

11. Den 3 februari 2016 underrättade kommissionen de polska myndigheterna, inom ramen för EU-pilotsystemet, att den befarade att Polen inte uppfyllde kraven i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96. Skälet till detta var att den polska lagen om punktskatter medger automatiskt undantag från punktskatt på energiprodukter (kol- och gasbaserade produkter) som används av energiintensiva företag som omfattas av unionens system för handel med utsläppsrätter enligt direktiv 2003/87/EG.⁹ Kommissionen anser att för att omfattas av ett undantag från skatteplikt enligt artikel 17.2 i direktiv 2003/96 krävs det enligt artikel 17.4 i direktivet att företagen först inrättar sådana system som beskrivs i punkt 1 b i denna bestämmelse och som leder till att miljömål uppnås eller att energieffektiviteten ökar jämfört med dem som uppnås genom att endast delta i unionens system för handel med utsläppsrätter.

12. I sitt svar av den 31 mars 2016 gjorde den polska regeringen gällande att unionens system för handel med utsläppsrätter ska betraktas som ett system för handel med utsläppsrätter i den mening som avses i artikel 17.1 b i direktiv 2003/96, som leder till att miljömål uppnås eller till att energieffektiviteten förbättras, i den mån målen med detta direktiv består i att uppnå miljöskydd genom att vidta skatteåtgärder. Den polska regeringen ansåg även att affärsdrivande företag inte skulle belastas ytterligare en gång genom punktskatt för att förverkliga sina mål (som inte var av rent skattemässig natur).

13. Den 8 mars 2018 sände kommissionen en formell underrättelse till Republiken Polen. Enligt kommissionen hade Republiken Polen underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96, genom att undanta energiintensiva företag, som omfattas av unionens system för handel med utsläppsrätter, från punktskatt för kol- och gasprodukter. Kommissionen upprepade sin ståndpunkt att företag måste införa andra system som uppfyller miljö- eller energieffektivitetsmål än de som fastställs av unionens system för handel med utsläppsrätter, för att ha få rätt till skattenedsättning eller skattebefrielse enligt artikel 17 i direktivet.

14. De polska myndigheterna besvarade den formella underrättelsen genom skrivelse av den 8 maj 2018. De underkände kommissionens ståndpunkt i dess helhet och gjorde gällande att unionens system för handel med utsläppsrätter utgjorde ett *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96.

15. Den 26 juli 2019 riktade kommissionen ett motiverat yttrande till Republiken Polen angående ett påstått åsidosättande av landets skyldigheter enligt artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96.

16. Kommissionen ansåg inte att svaret av den 19 september 2019, i vilket de polska myndigheterna vidhöll sin ståndpunkt, var tillfredsställande och beslutade därför den 27 oktober 2019 att väcka förevarande talan vid domstolen.

IV. Parternas yrkanden och förfarandet vid domstolen

17. Kommissionen har genom förevarande talan om fördragsbrott, som inkom till domstolen den 16 mars 2020, yrkat att domstolen ska

⁹ Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG (EUT L 275, 2003, s. 32).

- fastställa att Republiken Polen har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 17.1 b och artikel 17.4 i direktiv 2003/96, genom att genomföra en lag som medger befrielse från punktskatt för energiprodukter som används av energiintensiva företag som omfattas av systemet för handel med utsläppsrätter, och
- förplikta Republiken Polen att ersätta rättegångskostnaderna.

18. Republiken Polen har yrkat att domstolen ska

- ogilla talan i dess helhet, och
- förplikta kommissionen att ersätta rättegångskostnaderna.

19. Parterna har lämnat skriftliga yttranden. Med tillämpning av artikel 76.2 i rättegångsreglerna har domstolen beslutat att inte hålla någon förhandling.

V. Parternas argument

A. Kommissionens argument

20. För att dra nytta av undantaget från miniminivån av beskattning för bränslen för uppvärmning enligt artikel 17.2 i direktiv 2003/96, måste energiintensiva företag ingå avtal, system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang, som åsyftas i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96. Enligt kommissionens ståndpunkt, kan inte deltagandet i unionens system för handel med utsläppsrätter som följer av artikel 2.1 i direktiv 2003/87 anses vara ett *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96.

21. Kommissionen har kommit fram till denna slutsats trots att den har medgett att unionens system för handel med utsläppsrätter faktiskt utgör ett system med tillstånd som är överlåtbar och att det leder till att miljömålen uppnås, nämligen att utsläppen av växthusgaser ska minskas. Enligt kommissionen ska begreppet *system för handel med utsläppsrätter*, som inte definieras i direktiv 2003/96, tolkas mot bakgrund av unionslagstiftarens mål och på ett sätt som säkerställer enhetligheten i unionslagstiftningen. Kommissionen har gjort gällande att om man betraktar unionens system för handel med utsläppsrätter som ett *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17 i direktiv 2003/96, och därigenom undantar energiintensiva företag från punktskatt på bränslen, så skulle direktiv 2003/87 inte längre kunna uppnå sitt syfte, nämligen "att på ett kostnadseffektivt och ekonomiskt effektivt sätt minska utsläppen av växthusgaser".¹⁰

22. Till stöd för sin uppfattning har kommissionen åberopat förklaringar som bifogats protokollet från det rådsmöte vid vilket direktiv 2003/96 antogs. Punkt 2 i protokollet fastställer följande: "På grundval av ett förslag från kommissionen förbinder sig rådet att positivt bedöma skatteåtgärder som åtföljer ett framtida genomförande av ett gemenskapssystem för handel med utsläppsrätter,

¹⁰ Se artikel 1 första stycket i direktiv 2003/87.

särskilt för att undvika dubbelbeskattning.”¹¹ Kommissionen drar av denna förklaring slutsatsen att beskattningen enligt direktiv 2003/96 och tillämpningen av unionens system för handel med utsläppsrätter i princip är avsedda att samexistera.

23. Kommissionen har dessutom åberopat skälen 28 och 29 i direktiv 2003/96 för att hävda att de skatteförmåner som föreskrivs i artikel 17 i direktivet har införts av lagstiftaren i syfte att förbättra miljöskyddet eller energieffektiviteten. Dessa syften skulle inte uppnås om skattebefrielsen beviljades enbart på grund av att en viss aktör omfattas av ett annat obligatoriskt unionsrättsligt instrument, såsom systemet för handel med utsläppsrätter. Enligt kommissionen omfattar således begreppet *system för handel med utsläppsrätter* i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96 endast system som gör det möjligt att uppnå miljömål eller förbättra energieffektiviteten utöver resultaten av genomförandet av andra obligatoriska system som inrättats genom unionsakter. Bestämmelserna i den polska lagen om punktskatter skulle nämligen helt och hållet kunna uppväga kostnaden för utsläppscertifikat, vilket skulle innebära att unionens system för handel med utsläppsrätter förlorade sitt syfte, eftersom undvikande av sådana kostnader är en drivande del av detta system.

24. Artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96 ska således tolkas så, att de syftar till att förbättra miljöskyddet eller energieffektiviteten utöver vad som föreskrivs i bindande unionsrättsliga instrument, såsom systemet för handel med utsläppsrätter.

25. Kommissionen har även påpekat att direktiv 2003/87 innehåller sina egna specifika instrument som syftar till att bevara den inre marknadens integritet och undvika snedvridning av konkurrensen inom tillämpningsområdet för unionens system för handel med utsläppsrätter.¹² Det rör sig om kostnadsfri tilldelning av utsläppsrätter i enlighet med artiklarna 10a, 10b och 10c i direktiv 2003/87 (vad gäller fasta anläggningar) eller medlemsstaternas rätt att besluta om finansiella åtgärder till förmån för sektorer eller delsektorer där det föreligger betydande risk för koldioxidläckage när det gäller indirekta utsläppskostnader som leder till en höjning av elpriset. Sådana åtgärder omfattas emellertid av reglerna om statligt stöd. Enligt kommissionen medför de ovan beskrivna bestämmelserna i den polska lagen om punktskatter, som är utanför och utöver de åtgärder som föreskrivs i detta direktiv, en risk för snedvridning av konkurrensen.

26. Såsom Republiken Polen har bekräftat i sitt skriftliga svar på domstolens frågor, är undantagen från punktskatt i artikel 31a.1 led 8 och artikel 31b.1 led 5 i den polska lagen om punktskatter tillämpliga oberoende av huruvida de energiintensiva företag som gynnas av undantagen redan har erhållit eller även erhåller gratis utsläppsrätter enligt direktiv 2003/87.

27. Kommissionen har dessutom förklarat att Polen hade anmält en ordning för statligt stöd för åren 2019 och 2020, enligt vilken vissa företag kan begära ersättning för en del av sina ”indirekta utsläppskostnader”. Såsom anges i de tillämpliga riktlinjerna¹³ var stödet högst 75 procent och tillämpades endast på elförbrukning som översteg 1 GWh per år. Kommissionen ansåg att stödet var förenligt med den inre marknaden.¹⁴ Ett viktigt övervägande var emellertid att stödet inte kunde kombineras med skatteavdrag eller skattebefrielse enligt de ovannämnda bestämmelserna

¹¹ Rådets direktiv om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, gemensamma riktlinjer, rådets dokument 13253/03 ADD1.

¹² Se skäl 7 till direktiv 2003/87.

¹³ Riktlinjer för vissa statliga stödåtgärder inom ramen för systemet för handel med utsläppsrätter för växthusgaser efter år 2012 (EUT C 158, 2012, s. 4).

¹⁴ Kommissionens beslut C (2019) 6371 final om kompensation för indirekta utsläppskostnader i Polen. Beslut att inte göra invändningar, offentliggjort i EUT C 354, 2019, s. 1.

i den polska lagen om punktskatter.¹⁵ Kommissionen har även angett att mycket få företag har dragit nytta av denna ordning för statligt stöd. Kommissionen utgår från att de skattefördelar som beviljas med stöd av den polska lagen om punktskatter, som inte är begränsade till ”kostnader för växthusgasutsläpp som övervältras på elpriset” utan automatiskt beviljas för kol och gas som används av företag för uppvärmningsändamål så snart ett energiintensivt företag omfattas av systemet för handel med utsläppsrätter, är mer attraktivt för verksamheter än systemet för kompensation för indirekta utsläppskostnader.

28. Kommissionen har vidare gjort gällande att ståndpunkten, i motsats till vad den polska regeringen har hävdat, att artikel 17.1 b inte omfattar EU:s system med handel med utsläppsrätter inte strider mot dess förslag till rådets direktiv av den 13 april 2011 om ändring av direktiv 2003/96/EG om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet.¹⁶ Kommissionen hade föreslagit en ändring av artikel 14 i direktiv 2003/96 genom att lägga till en punkt d. Denna punkt innehöll en (obligatorisk) befrielse från beskattning av ”energiprodukter som används i verksamheter som omfattas av unionsbestämmelserna i den mening som avses i direktiv 2003/87/EG och som inte är undantagna därifrån”.¹⁷ Kommissionen har emellertid understrukit att det endast var fråga om en ”beskattning på koldioxidområdet”. En uttrycklig åtskillnad skulle införas genom den föreslagna ändringen av direktiv 2003/96 mellan å ena sidan energibesiktning som är specifikt knuten till utsläpp av koldioxid som kan hänföras till konsumtionen av de berörda produkterna och, å andra sidan, energibesiktning grundad på produkternas energiinnehåll (allmän energibesiktning). Den beskattning av bränslen för yrkesmässiga ändamål som avses i artikel 17 i direktiv 2003/96 (inklusive enligt dess ändringsförslag) avsåg det senare av dessa två fall. För tydlighetens skull föreslog kommissionen därför att artikel 17 skulle ändras, genom att man lägger till en punkt 3, i vilken det föreskrevs att *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i denna bestämmelse ”ska avse system för handel med utsläppsrätter andra än unionens system enligt det som avses i direktiv 2003/87/EG”.¹⁸

B. Republiken Polens argument

29. Som jag redan har påpekat har Republiken Polen däremot gjort gällande att unionens system för handel med utsläppsrätter utgör ett *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96.

30. Republiken Polen har gjort gällande att unionens system för handel med utsläppsrätter, på grundval av dess utformning och de principer som styr dess funktion, uppfyller alla kriterier för ett *system för handel med utsläppsrätter*. Denna ordning leder även till att miljömål uppnås. Republiken Polen har i detta avseende hänvisat till domstolens dom av den 29 mars 2012 i målet kommissionen mot Polen, i vilken domstolen slog fast att ”det främst angivna syftet med direktiv 2003/87 ... att kraftigt minska utsläppen av växthusgaser, så att unionen och

¹⁵ Polen hade infört en mekanism enligt vilken ett företag, i samband med ansökan om kompensation enligt nämnda ordning, var tvunget att förklara att det avstod från det stöd som föreskrivs i den polska lagen om punktskatter, att företaget anmält detta till den berörda enheten (en elleverantör eller tvistlösningsorganet) och att företaget har återbetalat allt stöd som tidigare erhållits enligt denna lag (eller andra handlingar), se ibidem, punkt 27.

¹⁶ KOM(2011) 169 slutlig. Tillbakadragande av kommissionens förslag (EUT C 80, 2015, s. 17).

¹⁷ En sådan precisering återfinns även i artikel 18 b andra stycket i kommissionens senaste förslag till rådets direktiv om en omstrukturering av unionsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet av den 14 juli 2021 (COM (2021) 563 final).

¹⁸ Ibidem. Se även skäl 22 i kommissionens förslag, vars sista mening föreskriver ”Dessutom bör det göras klart att hänvisningarna till systemet för handel med utsläppsrätter enligt artikel 17 i direktiv 2003/96/EG inte inbegriper unionens system enligt direktiv 2003/87/EG.”

medlemsstaterna respekterar sina åtaganden enligt Kyotoprotokollet”.¹⁹ Republiken Polen har särskilt gjort gällande att ordalydelsen i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96 inte ger någon indikation på att miljömålen eller förbättringarna av energieffektiviteten ska vara högre än eller utöver de som kan uppnås genom ett obligatoriskt system som föreskrivs i unionsrätten. Inte heller skälen 28 och 29 i direktiv 2003/96 stödjer en sådan ståndpunkt.

31. Eftersom direktiven 2003/96 och 2003/87 har utvecklats nästan samtidigt anser Republiken Polen att om unionens system för handel med utsläppsrätter inte skulle anses utgöra ett *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96, skulle detta uttryckligen ha preciserats av unionslagstiftaren. Republiken Polen anser att dessa bestämmelser syftade till att undvika ”dubbelbeskattning” av energiintensiva företag som också omfattades av unionens system för handel med utsläppsrätter.

32. Enligt Republiken Polen innehöll kommissionens förslag av den 13 april 2011 till rådets direktiv om ändring av direktiv 2003/96/EG ändringar i artikel 17.2 och 17.3 i direktiv 2003/96 i syfte att utesluta unionens system för handel med utsläppsrätter från begreppet *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17 i direktiv 2003/96. En sådan ändring var endast nödvändig eftersom unionens system för handel med utsläppsrätter, enligt de bestämmelser som fortfarande var i kraft, omfattades av dessa bestämmelser. Förslaget har under alla omständigheter inte antagits av rådet.

33. När det gäller de förklaringar som ska föras in som bilaga till ”protokollet från det rådsmöte under vilket ... direktiv [2003/96] antogs”, som kommissionen åberopar, anser Republiken Polen att detta inte avsåg tillämpningen av artikel 17 i direktiv 2003/96, utan endast innehöll allmänna påståenden, till exempel att rådet, på grundval av ett förslag från kommissionen, hade åtagit sig att göra en konstruktiv bedömning av de skatteåtgärder som skulle åtfölja det framtida genomförandet av unionens system för handel med utsläppsrätter i syfte att undvika dubbelbeskattning.

VI. Bedömning

34. Det följer av fast rättspraxis att det i ett förfarande enligt artikel 258 FEUF ankommer på kommissionen att styrka förekomsten av de påstådda överträdelsena och förse domstolen med de uppgifter som den behöver för detta ändamål.²⁰ Enligt fast rättspraxis får domstolen endast pröva de anmärkningar som kommissionen framställt redan i det motiverade yttrandet.²¹

35. Av detta följer att i ett fall av detta slag där den påstådda överträdelsen grundar sig på uppfattningen att den nationella rätten inte överensstämmer med bestämmelserna i ett direktiv, är kommissionens möjligheter att vinna framgång med sin talan beroende av huruvida kommissionen tolkat direktivets bestämmelser på ett korrekt sätt samt av de argument som framförts av kommissionen såväl under det administrativa förfarandet som under domstolsförfarandet.

¹⁹ C-504/09 P, EU:C:2012:178, punkt 77.

²⁰ Dom av den 19 maj 2011, kommissionen/Malta (C-376/09, EU:C:2011:320, punkt 32 och där angiven rättspraxis) och dom av den 14 januari 2021, kommissionen/Italien (bidrag till inköp av motorbränsle) (C-63/19, EU:C:2021:18, punkt 74).

²¹ Se i detta avseende, bland annat, dom av den 24 juni 2004, kommissionen/Nederländerna (C-350/02, EU:C:2004:389, punkt 20), dom av den 29 april 2010, kommissionen/Tyskland (C-160/08, EU:C:2010:230, punkt 43), och dom av den 4 september 2014, kommissionen/Frankrike (C-237/12, EU:C:2014:2152, punkt 74).

36. Eftersom parterna är överens om de bakomliggande omständigheterna, måste det konstateras att fallet i sin helhet är en fråga om tolkningen av artikel 17 i direktiv 2003/96. Parterna är överens om att Republiken Polen har stiftat en lag som beviljar undantag från punktskatt på energiprodukter (kol- och gasprodukter) som används av energiintensiva företag som omfattas av unionens system för handel med utsläppsrätter enligt direktiv 2003/87. Parterna är vidare överens om – och detta är av relevans när det gäller kommissionens argument – att denna nationella lag leder till att undantaget beviljas automatiskt, och oavsett om företaget redan har beviljats eventuella stödåtgärder enligt direktiv 2003/87, såsom till exempel gratis tilldelning av utsläppsrätter. Frågan är således huruvida en sådan metod för genomförande omfattas av artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96.

37. Enligt artikel 4 i direktiv 2003/96 är medlemsstaterna skyldiga att införa minimiskattenivåer för energiprodukter och elektricitet, såsom dessa definieras i artikel 2 i direktivet. Denna skyldighet är förenad med ett antal undantag från minimiskattesatsen, vilka, i fråga om artikel 14 i direktivet, är tvingande. I övriga fall kan medlemsstaterna välja att tillämpa dem. Så är fallet med artikel 17 i direktiv 2003/96, vars tolkning är central i förevarande förfarande.

38. Direktiv 2003/96 har som allmänt syfte att avskräcka medlemsstaterna från att konkurrera om företagens placering av industrier genom att erbjuda låga skattesatser för energi vid användning av fossila bränslen. Detta görs genom att man föreskriver unionens minimiskattenivåer i enlighet med artikel 1 i direktivet. Det indirekta syftet med denna åtgärd är även att avskräcka från användning av fossila bränslen i allmänhet. Enligt artikel 17 i direktiv 2003/96 får medlemsstaterna dock medge undantag från bestämmelserna om dessa skattemässiga skyldigheter genom att tillämpa vissa skattebefrielser och nedsättning av punktskatt när villkoren i denna bestämmelse är uppfyllda. Detta gynnar, dock inte enbart, energiintensiva företag. Det finns två skäl för detta, liksom vad gäller de åtgärder som vidtas avseende sektorer med risk för koldioxidläckage, enligt vad som föreskrivs i direktiv 2003/87.²² Syftet med den bestämmelsen är att motverka omplacering av energiintensiva företag till länder där inga eller mycket lägre skatter är tillämpliga. Detta skulle kunna försvara Europeiska unionens ställning som industriområde och dess konkurrenskraft.²³ En sådan omplacering av industrier skulle vidare kunna ske mot länder där energi är mycket billigare men där gällande miljökrav dessutom är betydligt mindre stränga än vad som är fallet i Europa.

A. Tolkningen av artikel 17.1 i direktiv 2003/96 och begreppet system för handel med utsläppsrätter i artikel 17.1 b och artikel 17.4 i direktiv 2003/96

39. Som jag redan har påpekat grundar sig kommissionens uppfattning huvudsakligen på den omständigheten att hänvisningen till *system för handel med utsläppsrätter* i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96 inte omfattar deltagande i unionens system för handel med utsläppsrätter.

40. Ordalydelsen i artikel 17 i direktiv 2003/96 är onekligen något oklar. I artikel 17.1 i direktiv 2003/96 föreskrivs att medlemsstaterna får tillämpa skattenedsättning för förbrukning av energiprodukter som används för uppvärmning (1) till förmån för energiintensiva företag och (2) när det ingåtts avtal med företag eller företagssammanslutningar eller när system för handel med

²² Se artikel 10a.6 och artikel 10b i direktiv 2003/87, i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2018/410 av den 14 mars 2018 om ändring av direktiv 2003/87/EG för att främja kostnadseffektiva utsläppsminskningar och koldioxidsnåla investeringar, och beslut (EU) 2015/1814 (EUT L 76, 2018, s. 3).

²³ Se hänvisning i skäl 28 i direktiv 2003/96.

utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang har genomförts, under förutsättning att de leder till att miljöskyddsmål uppnås eller till att energieffektiviteten förbättras. Dessa möjligheter kräver dock att de minimiskattenivåer som föreskrivs i direktivet iakttas i genomsnitt för varje företag.

41. I artikel 17.2 i direktiv 2003/96 föreskrivs att medlemsstaterna, trots vad som sägs i artikel 4.1, får tillämpa skattenivåer ned till noll på energiprodukter och elektricitet (enligt definitionen i artikel 2 i direktivet), när de används av *energiintensiva företag* enligt definitionen i artikel 17.1 i direktivet. I artikel 17.3 i direktivet föreskrivs därefter en särskild kategori av skattenedsättningar som kan uppgå till 50 procent när de ”används av företagsenheter enligt definitionen i artikel 11, som inte är energiintensiva enligt definitionen i punkt 1 i denna artikel”.

42. I artikel 17.4 i direktiv 2003/96 föreskrivs att företag som åtnjuter skattebefrielse enligt artikel 17.2 eller skattenedsättning enligt artikel 17.3 ska ingå ”de avtal, genomföra de system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang som avses i punkt 1 b.” Dessa avtal, system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang måste dock leda till att miljömål eller ökad energieffektivitet uppnås, ”i stort sett motsvarande vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens vanliga minimiskattesatser hade iakttagits”. I artikel 17.1 b i direktiv 2003/96 nämns däremot inte något sådant krav.²⁴

43. Eftersom den polska lagen om punktskatter innehåller bestämmelser om fullständig befrielse från skatt för energiintensiva företag, kan det konstateras att Polen har grundat artikel 31a.1 led 8 och artikel 31b.1 led 5 i den polska lagen om punktskatter på bestämmelserna i artikel 17.2 i direktiv 2003/96. Detta innebär att artikel 17.4 i direktivet är tillämplig, trots den ovannämnda bristen på klarhet i artikel 17 i direktivet i allmänhet. Enligt denna bestämmelse ska ”[f]öretag som åtnjuter ... ingå ... system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang som avses i punkt 1 b” och ”[d]essa system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang måste leda till att miljömål eller ökad energieffektivitet uppnås, i stort sett motsvarande vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens vanliga minimiskattesatser hade iakttagits”.

44. Vid bedömningen av frågan huruvida Polen har uppfyllt sina skyldigheter, är den avgörande frågan därför vad som avses med ett *system för handel med utsläppsrätter* i artikel 17.1 b i direktiv 2003/96. En annan fråga är huruvida detta system uppfyller kravet på att ”leda till att miljömål eller ökad energieffektivitet uppnås”, i enlighet med vad som anges i artikel 17.4, och huruvida detta är ”i stort sett motsvarande vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens vanliga minimiskattesatser hade iakttagits”. Som kommer att framgå nedan kan domstolen emellertid inte pröva detta sistnämnda krav. Denna frågeställning kan likväl beaktas i samband med att bestämmelsen tolkas i dess helhet.

45. Det är ostridigt mellan parterna att unionens system för handel med utsläppsrätter uppvisar alla egenskaper för ett *system för handel med utsläppsrätter*. Beträffande det andra kravet i artikel 17.4 i direktiv 2003/96, nämligen att miljömål och energieffektivitet ska uppnås, finns det olika synsätt på hur denna bestämmelse ska tolkas. När det gäller frågan huruvida systemet för handel med utsläppsrätter leder till att miljömål uppnås eller till ökad energieffektivitet, kan man

²⁴ Vissa kommentatorer tolkar artikel 17.1 i direktiv 2003/96 så, att den innehåller villkor som syftar till att tillämpas på artikel 17.2 och artikel 17.3 (se Deloitte, tekniska och juridiska aspekter av rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, sidan 204). Andra har tolkat artikel 17.2 och 17.3 i direktiv 2003/96 som undantag från kravet på att de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv ska iakttas i genomsnitt för varje företag. Detta förutsätter dock att villkoren i artikel 17.4 är uppfyllda. För skillnaden i synsätt mellan olika medlemsstater med avseende på detta krav, se samma dokument s. 205 och 206. Eftersom frågan huruvida ”de fastställda minimiskattenivåerna ... iakttas i genomsnitt för varje företag” inte är föremål för prövning i detta mål, kan det antas att kommissionen och den polska regeringen följer denna andra tolkning.

anta olika angreppsvinklar. Det kan hävdas att det, med avseende på artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96, är tillräckligt att deltagandet i systemet för handel med utsläppsrätter *i sig* är ägnat att uppnå miljömål eller öka energieffektiviteten, eftersom systemet eftersträvar sådana mål. Detta är det argument som Republiken Polen har åberopat. Alternativt skulle det kunna hävdas att inträdet i systemet för handel med utsläppsrätter även bevisligen måste leda till att dessa mål uppnås. Vad gäller detta villkor på ett abstrakt sätt uppfyller deltagandet i unionens system för handel med utsläppsrätter säkerligen det sistnämnda kravet. Domstolen har nämligen redan slagit fast att unionens system för handel med utsläppsrätter främjar miljöskydds målen genom att minska utsläppen av växthusgaser,²⁵ vilket innebär att systemet per definition även uppfyller de ytterligare krav som anges i artikel 17.1 b i direktiv 2003/96.

46. I det konkreta fallet är denna bedömning kanske mindre säker. Under de premisser som avses i artikel 31c i den polska lagen om punktskatter beviljas energiintensiva företag *automatiskt* undantag från punktskatt på förbrukning av energiprodukter som används för uppvärmningsändamål, om de också anses utgöra en risk för koldioxidläckage,²⁶ medan de erhåller 100 procent av sina utsläppsrätter gratis i enlighet med artikel 10b i direktiv 2003/87, som för närvarande är i kraft. Detta innebär att dessa företag inte kommer att belastas ekonomiskt av unionens system för handel med utsläppsrätter, vilket innebär att man skulle kunna göra gällande att *dessa företags* deltagande i EU:s system för handel med utsläppsrätter inte gör det möjligt att uppnå miljömålen eller öka energieffektiviteten, eftersom de inte har något incitament att agera på detta sätt. Det kan därför hävdas att en befrielse från punktskatt på förbrukning av energiprodukter som används för uppvärmningsändamål inte är motiverad. Detta gäller i än högre grad med avseende på den andra delen av artikel 17.4 i direktiv 2003/96, enligt vilken det krävs att ”miljömål eller ökad energieffektivitet uppnås, *i stort sett motsvarande vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens vanliga minimiskattesatser hade iakttagits*”.²⁷

47. Hänvisningen till ”gemenskapens vanliga minimiskattesatser” framstår som en hänvisning till den minimiskattesats som föreskrivs i direktiv 2003/96, och även om detta var avsikten, skulle det ha varit ändamålsenligt om detta uttryckligen hade angetts i artikel 17.4 i detta direktiv. Det förefaller således som om det i artikel 17.4 i direktiv 2003/96 utgås från att varje användning av befrielsen från punktskatt (eller nedsättning) ska visa att den genom att delta i ett system med tillstånd för handel med utsläppsrätter har uppnått miljömål eller energieffektivitetsvinster som är jämförbara med dem som skulle ha uppnåtts om minimiskattesatsen för punktskatt hade tillämpats på bolagets produkter. Åtminstone i vissa fall skulle bevisning av ett sådant hypotetiskt kontrafaktiskt scenario kräva komplicerade bevis i form av ekonometriska modeller och annan bevisning. Å andra sidan framstår det som klart att ett rekvisit som specificeras i en lagbestämmelse inte kan bortses ifrån, oavsett hur svårtillämplig den är.

²⁵ Kommissionen har inte gjort gällande att den polska lagen om punktskatter definierar begreppet *energiintensivt företag* utanför parametrarna i artikel 17.1 a i direktiv 2003/96.

²⁶ Såsom kan utläsas av artikel 30 i direktiv 2003/87, i dess lydelse enligt direktiv 2018/410 (för fastställandet av sektorer som anses utgöra en risk för koldioxidläckage före denna ändring, se kommissionens beslut av den 24 december 2009 om fastställande, enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG, av en förteckning över sektorer och delsektorer som anses löpa risk för koldioxidläckage (EUT L 1, 2010, s. 10)), är begreppen *energiintensiv* enligt definition i artikel 17.1 a i direktiv 2003/96 och definitionen av *utgöra en risk för koldioxidläckage* enligt artikel 10b i direktiv 2003/87 inte identiska, även om många företag i praktiken kommer omfattas av båda.

²⁷ Min kursivering. Enligt artikel 17.4 i direktiv 2003/96 krävs det att ett system *måste leda till att* miljömål eller ökad energieffektivitet uppnås, *i stort sett motsvarande* vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens vanliga minimiskattesatser hade iakttagits. Skrivningen med ”måste leda till” innebär en tydlig förpliktelse. Begreppet ”i stort sett motsvarande” verkar inte ha använts ofta i unionslagstiftningen, även om så skett vid vissa tillfällen. Detta har emellertid inte varit föremål för domstolens prövning i detalj. I sin dom av den 16 januari 2014, kommissionen mot Spanien (C-67/12, EU:C:2014:5, punkt 72), prövade domstolen artikel 8b i direktiv 2002/91 där det anges att den övergripande påverkan av detta tillvägagångssätt bör vara i stort sett motsvarande den som följer av bestämmelserna i artikel b. Domstolen motsatte sig en överföring bland annat eftersom den inte ansåg att skyldigheten för underhållsföretag snarare än oberoende sakkunniga inte var i stort sett motsvarande. Detta innebär i vart fall att domstolen är beredd att pröva sådana rekvisit i detalj.

48. Det har visats att 100 procent av utsläppsrätterna kan tilldelas gratis inom ramen för EU:s system för handel med utsläppsrätter i enlighet med direktiv 2003/87 till energiintensiva företag som tillhör en sektor som löper risk för koldioxidläckage. Allt detta tyder på att kriteriet att miljömål eller ökad energieffektivitet, i stort sett motsvarande vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens vanliga minimiskattesatser hade iakttagits, inte har uppfyllts. I vart fall tar den polska lagen om punktskatter inte på något sätt detta kriterium i beaktande, genom att automatiskt tillämpa punktskatteundantaget för kol- och gasvaror för uppvärmningsändamål på energiintensiva företag.

49. Detta är dock inte ett argument som kommissionen har åberopat i förevarande mål. Vad kommissionen faktiskt har åberopat är att begreppet *system för handel med utsläppsrätter* skulle tolkas som att det utesluter EU:s system för handel med utsläppsrätter i de syften som avses i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96. Kommissionen befarar att direktiv 2003/87 inte längre skulle kunna uppnå målet att främja minskade utsläpp av växthusgaser om medlemsstaterna hade rätt att undanta energiintensiva företag från minimiskattesatser enbart på grund av deras deltagande i unionens system för handel med utsläppsrätter.

50. Kommissionen har således gjort gällande att hänvisningen till ett system för handel med utsläppsrätter måste vara till ett system till vilket de berörda företagen frivilligt förbinder sig, snarare än till ett obligatoriskt system såsom unionens system för handel med utsläppsrätter. Kommissionen har dessutom gjort gällande att endast ett system som uppnår miljömål och energieffektivitet som är utöver och högre än de mål som eftersträvas genom unionens obligatoriska instrument kan omfattas av undantagen i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96, utan hänvisning till att sådana mål på intet sätt skulle kunna förverkligas om en energiintensiv verksamhet uppnår 100 procent av sina utsläppsrätter gratis. Även om ordalydelsen i artikel 17 i direktiv 2003/96 kan vara tvetydig på många sätt, finns det inget stöd i själva lydelsen av denna bestämmelse för att hänvisningar till *system för handel med utsläppsrätter*, i den mening som avses i dessa bestämmelser, måste uppnå miljömål och energieffektivitet utöver vad som uppnås inom ramen för unionens obligatoriska system.

51. Kommissionen anser att de uttalanden som skulle föras in i bilagan till protokollet från det rådsmöte vid vilket direktiv 2003/96 antogs, talar för samexistens av en skatt enligt direktiv 2003/96 och unionens system för handel med utsläppsrätter. Detta argument är dock inte övertygande. Sådana protokoll är nämligen inte lagtexter och kan inte ändra en på annat sätt tydlig beskrivning i en unionsrättsakt, nämligen "system för handel med utsläppsrätter ... under förutsättning att de leder till att miljöskyddsmål uppnås eller till att energieffektiviteten förbättras". Innebörden av uttalandena i protokollet är inte heller helt klar i den mening som kommissionen har gjort gällande.

52. Det är visserligen riktigt att direktiv 2003/87 fungerar utifrån den omständigheten att priset på utsläppsrätterna ger incitament till att ändra tekniker för mindre utsläpp av växthusgaser, men direktiv 2003/87 har utvecklats avsevärt under årens lopp, medan direktiv 2003/96 inte har gjort det. Detta illustreras av det faktum att bestämmelser om koldioxidläckage (som avser en högre risk vad gäller energiintensiva företag) infördes i direktiv 2003/87 först genom direktiv 2009/29/EG.²⁸

²⁸ Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/29/EG av den 23 april 2009 om ändring av direktiv 2003/87/EG i avsikt att förbättra och utvidga gemenskapssystemet för handel med utsläppsrätter för växthusgaser (EUT L 140, 2009, s. 63).

53. Man bör även komma ihåg att artikel 17 i direktiv 2003/96 endast avser skattenedsättningar för förbrukning av energiprodukter som är avsedda för uppvärmning, fasta motorer samt anläggningar och maskinell utrustning som används vid bygnadsverksamhet, väg- och vattenbyggnad samt offentliga arbeten (artikel 8.2 b och c i detta direktiv) och på elektricitet. Direktiv 2003/87 syftar däremot till att undvika utsläpp från en stor mängd verksamheter som leder till vissa växthusgaser. Även om det är uppenbart att det föreligger en överlappning mellan artikel 17 i direktiv 2003/96 och direktiv 2003/87, ser jag inte att unionslagstiftaren har behandlat detta på ett enhetligt sätt, vilket är beklagligt. Detta innebär även att det är svårt att begränsa tillämpningen av ett instrument i syfte att skydda effektiviteten av ett annat instrument som dessutom har genomgått stora förändringar under årens lopp.²⁹ Till detta kan tilläggas att om unionslagstiftaren hade velat utesluta deltagande i ett unionssystem för handel med utsläppsrätter i detta syfte, skulle detta enkelt ha kunnat specificeras, åtminstone med tanke på att själva systemet för handel med utsläppsrätter inrättades genom ett direktiv (direktiv 2003/87) som utfärdades inom två veckor efter direktiv 2003/96.

54. När det gäller kommissionens argument att endast frivilliga system för handel med utsläppsrätter omfattas av artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96, kan det medges att vissa språkversioner av artikel 17.4 i detta direktiv tycks peka på den frivilliga karaktären i deltagandet i ett system för handel med utsläppsrätter. I den engelska versionen fastställer punkt 4 ”*shall enter into the agreements, tradable permit schemes or equivalent arrangements*”.³⁰ Detta kan leda till att man undrar huruvida endast ett system för handel med utsläppsrätter till vilket ett företag ”*shall enter into*” faktiskt omfattas av denna bestämmelse. Om så är fallet innebär detta i sin tur att någon form av (frivillig eller ofrivillig) ”handling” avses.

55. Såsom domstolen påpekade i domen i målet ExxonMobil Production Deutschland,³¹ enligt artikel 2.1 i direktiv 2003/87, som definierar direktivets tillämpningsområde, ska direktivet tillämpas på ”utsläpp” av växthusgaser, vilka förtecknas i bilaga II till direktivet och däribland koldioxid ”från de verksamheter som förtecknas i bilaga I”.³² Därmed krävs inte någon frivillig eller ofrivillig handling. Så snart en anläggning uppfyller kraven är unionens system för handel med utsläppsrätter tillämpligt på anläggningen och företaget ska överlämna utsläppsrätter som motsvarar anläggningens utsläpp i enlighet med artikel 12.3 i direktiv 2003/87.

56. Uppfattningen att systemen kräver vad som skulle kunna betecknas som ”en frivillig anslutningshandling” för frivilliga system för handel med utsläppsrätter stöds dock inte av samtliga språkversioner.³³ Dessutom syftar formuleringen av artikel 17.4 i direktiv 2003/96 på ”system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang *som avses i punkt 1 b*”. Att inkludera dessa specifika begrepp gör det enligt min mening svårt att komma till någon annan

²⁹ Dock finns det inte heller någon bestämmelse enligt vilken en dubbel påлага eller dubbelbeskattning ska undvikas, såsom Republiken Polen har hävdad. Tvärtom har domstolen redan slagit fast att direktiv 2003/96 inte utesluter all risk för dubbelbeskattning. Även inom tillämpningsområdet för det obligatoriska undantaget i artikel 14 i direktiv 2003/96, kan medlemsstaterna, i enlighet med artikel 14.1 a andra meningen i detta direktiv, beskatta ”energiprodukter och elektricitet som används för att framställa elektricitet” om detta sker av miljöpolitiska skäl. Se i detta avseende, dom av den 4 juni 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354, punkt 51), och dom av den 7 mars 2018, Cristal Union (C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 32).

³⁰ På franska ”*acceptent les accords ou les régimes de permis négociables ou les mesures équivalentes*”, på spanska ”*suscribirán los acuerdos, regímenes de permisos negociables o medidas equivalentes*”, på nederländska ”*gaan overeenkomsten, regelingen inzake verhandelbare vergunningen of gelijkwaardige regelingen aan*”, på italienska ”*sottoscrivono gli accordi, i regimi concernenti diritti commercializzabili o le misure equivalenti*”. Dock är formuleringarna annorlunda på tyska ”*gelten die ... genannten Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen*”, på portugisiska ”*devem ser partes nos acordos, regimes de autorização negociáveis ou convénios equivalentes*” och på svenska ”*genomföra de system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang*”.

³¹ Dom av den 20 juni 2019 (C-682/17, EU:C:2019:518).

³² Dom av den 20 juni 2019, ExxonMobil Production Deutschland (C-682/17, EU:C:2019:518, punkt 47 och där angiven rättspraxis).

³³ Se den tyska, den portugisiska och den svenska versionen i fotnot 30.

slutsats än den att de ”system för handel med utsläppsrätter” som avses i artikel 17.1 b (där formuleringen inte förutser något potentiellt frivilligt inslag)³⁴ är identiska med de system som avses i artikel 17.4 i direktiv 2003/96 och att *ingen* av de båda bestämmelserna utesluter deltagande i ett obligatoriskt system. Det är denna ordalydelse som är kritisk i målet, såsom anförts av kommissionen.

57. I skäl 29 i direktivet anges visserligen att ”[f]öretag som ingår överenskommelser för att väsentligt öka miljöskyddet och energieffektiviteten förtjänar uppmärksamhet. Bland sådana företag är det de energiintensiva som bör komma i fråga för särbehandling.” Detta allmänna principiella uttalande kan dock inte utläsas av de klara ord som unionslagstiftaren faktiskt har använt i artikel 17.1 b och artikel 17.4. Om det hade varit avsett att deltagandet i ett unionssystem för handel med utsläppsrätter inte skulle anses vara ett *system för handel med utsläppsrätter* för detta ändamål, skulle unionslagstiftaren ha kunnat - och borde ha - nämnt detta uttryckligen.

B. Grunden

58. Såsom jag har angett ovan har kommissionen inte grundat sin sak på den omständigheten att den polska lagen om punktskatter medger undantag från minimiskattenivån för energiintensiva företags elkonsumention av kol och gas för uppvärmningsändamål på det faktum att detta har gjorts utan att ta hänsyn till frågan huruvida miljömål eller förbättrad energieffektivitet som i stort sett motsvarar vad som skulle ha uppnåtts om gemenskapens standardprocentsatser hade iakttagits om gemenskapens normala minimiskattesatser hade iakttagits. Kommissionen har snarare begränsat sin ståndpunkt till ett enda argument, nämligen att unionens system för handel med utsläppsrätter inte är ett *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96, i sig, eftersom kommissionen gör gällande att dessa bestämmelser endast avser system för handel med utsläppsrätter som ett företag ingår i frivilligt och som uppnår andra miljö- eller energieffektivitetsmål än de som uppnås genom unionens system för handel med utsläppsrätter.

59. Kommissionen har inte heller hävdats att tillämpningen av direktiv 2003/87 i sig skulle kunna leda till att miljömål eller ökad energieffektivitet inte uppnås i ett visst fall, eftersom tillämpningen av bestämmelserna i detta direktiv, såsom till exempel gratis tilldelning av 100 procent av utsläppsrätterna till anläggningar där det föreligger risk för koldioxidläckage, innebär att företag inte kommer att ha några incitament för att minska sina utsläpp av växthusgaser.

60. Av samtliga skäl som jag nämnt ovan anser jag emellertid inte att kommissionens särskilda uppfattning vad gäller innebörden av begreppet *system för handel med utsläppsrätter* kan godtas med hänsyn till den uttryckliga ordalydelsen i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96.

³⁴ På engelska ”where tradable permit schemes or equivalent arrangements are implemented”, på franska ”des régimes de permis négociables ou des mesures équivalentes sont mises en œuvre”, på spanska ”se apliquen regímenes de permisos negociables o medidas equivalentes”, på portugisiska ”sejam ... aplicados regimes de autorização negociáveis ou convénios equivalentes”, på nederländska ”regelingen inzake verhandelbare vergunningen of gelijkwaardige regelingen worden toegepast”, på tyska ”es werden Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertige Regelungen umgesetzt”, på italienska ”attuati regimi concernenti diritti commercializzabili o misure equivalenti” och på svenska ”eller när system för handel med utsläppsrätter eller likvärdiga arrangemang har genomförts”.

61. Det framgår av artikel 120 c i domstolens rättegångsregler och av rättspraxis avseende denna bestämmelse att en ansökan genom vilken en talan anhängiggjorts skall innehålla uppgift om saken, de grunder och argument som åberopas samt en kortfattad framställning av grunderna för densamma. Dessa uppgifter skall vara så klara och precisa att svaranden kan förbereda sitt försvar och domstolen kan pröva talan.

62. Av detta följer att de väsentliga faktiska och rättsliga omständigheter på vilka talan grundas på ett konsekvent och begripligt sätt ska framgå av innehållet i själva ansökan³⁵ och att yrkandena i ansökan ska vara tydligt utformade för att undvika att domstolen dömer utöver vad som har yrkats (*ultra petita*) och för att förhindra att en anmärkning inte blir prövad.³⁶ Eftersom kommissionen i förevarande mål har grundat sin talan på endast en anmärkning om överträdelse, nämligen, att *system för handel med utsläppsrätter* i den mening som avses i artikel 17.1 b och 17.4 i direktiv 2003/96 endast omfattar frivilliga system med högre miljömål eller energibesparingar än de som uppnås genom unionens obligatoriska system, ska endast denna anmärkning prövas. Det ankommer inte på domstolen att uttala sig utöver de invändningar och yrkanden som framställts i kommissionens ansökan enligt artikel 258 FEUF.³⁷

63. Eftersom kommissionens påståenden inte stöder slutsatsen att Republiken Polen har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 17 i direktiv 2003/96, finner jag således att kommissionen inte kan vinna framgång med sin talan.

VII. Rättegångskostnader

64. Enligt artikel 138.1 i domstolens rättegångsregler ska tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Republiken Polen har yrkat att kommissionen ska förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom kommissionen har tappat målet, ska kommissionen bära sina egna kostnader och ersätta Republiken Polens rättegångskostnader.

VIII. Förslag till avgörande

65. Mot denna bakgrund föreslår jag att domstolen beslutar följande:

Talan ogillas.

Kommissionen ska ersätta rättegångskostnaderna.

³⁵ Och så tidigt som i kommissionens motiverade yttrande.

³⁶ Dom av den 28 oktober 2010, kommissionen/Malta (C-508/08, EU:C:2010:643, punkt 16).

³⁷ Se i detta avseende, dom av den 15 juni 2006, kommissionen/Frankrike (C-255/04, EU:C:2006:401, punkt 24), dom av den 11 januari 2007, kommissionen/Grekland (C-251/04, EU:C:2007:5, punkt 27), och dom av den 28 oktober 2010, kommissionen/Malta (C-508/08, EU:C:2010:643, punkt 16).