

**Vec C-100/20**

**Návrh na začatie prejudiciálneho konania**

**Dátum podania:**

26. február 2020

**Vnútroštátny súd:**

Bundesfinanzhof

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

19. november 2019

**Žalobkyňa a navrhovateľka v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:**

XY

**Žalovaný a odporca v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:**

Hauptzollamt B

---

[omissis]

**BUNDESFINANZHOF**

**UZNESENIE**

V právnej veci

XY,

žalobkyne a navrhovateľky v konaní o odvolacom prostriedku „Revision“,

právne zastúpenej,

A,

proti

Hauptzollamt B,

žalovanému a odporcovi v konaní o opravnom prostriedku „Revision“,

vo veci dane z elektriny – úroky z vratiek,

VII. senát

na pojednávaní konanom 19. 11. 2019 rozhodol:

V ý r o k

1. Súdnemu dvoru Európskej únie sa predkladá návrh na začatie prejudiciálneho konania o tejto otázke:

Má sa podľa práva Únie účiť nárok na vrátenie neoprávnene stanovenej dane z elektriny, ak základom stanovenia nižšej dane z elektriny bola fakultatívna daňová úľava podľa článku 17 ods. 1 písm. a) smernice Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny (Ú. v. EÚ L 283, 2003, s. 51; Mim. vyd. 09/001, s. 405; ďalej len „smernica 2003/96“) a k stanoveniu príliš vysokej dane došlo výlučne pre chybu pri aplikovaní vnútroštátneho právneho predpisu, ktorý bol vydaný na prebratie článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96, na sporný prípad?

2. [omissis]

O d ô v o d n e n i e

I.

- 1 Žalobkyňa a navrhovateľka v konaní o opravnom prostriedku „Revision“ (ďalej len „žalobkyňa“), podnik pôsobiaci vo výrobnom sektore, odoberala z distribučnej siete nezdanený striedavý prúd a ukladala ho do akumulátorov. Vo svojom hlásení k dani z elektriny za rok 2010 nahlásila tento objem elektriny ako vlastnú spotrebu a zvolila si zníženú sadzbu dane podľa § 9 ods. 3 Stomsteuergesetz (zákon o dani z elektriny) v znení z 19. 12. 2008 (Bundesgesetzblatt I 2008, 2794) (ďalej len „SSG“). Avšak žalovaný a odporca v konaní o opravnom prostriedku „Revision“ (Hauptzollamt, hlavný colný úrad; ďalej len „HZA“) tento objem elektriny zdanil riadnou sadzbou dane a vydal daňový výmer dane z elektriny odlišný od hlásenia dane. Žalobkyňa podala proti tomuto rozhodnutiu námietky. Na daň z elektriny za rok 2010 žalobkyňa platila mesačné preddavky.
- 2 Po tom, ako bola uplatniteľnosť zníženej sadzby dane podľa § 9 ods. 3 SSG vo vzťahu k roku 2006 konštatovaná v súdnom konaní, HZA zmenil aj stanovenie dane z elektriny pre rok 2010 a v roku 2010 už aj objem elektriny uloženej do akumulátorov zdanil zníženou sadzbou.
- 3 V decembri 2014 žalobkyňa požiadala o stanovenie úrokov vo vzťahu k vrátenej dani z elektriny za kalendárny rok 2010, čo HZA odmietol.
- 4 Finanzgericht (Finančný súd, Nemecko) rozhodol, že žalobkyňa nemá nárok na ňou požadované úroky ani podľa vnútroštátneho práva a ani podľa práva Únie. Vrátená daň z elektriny sa podľa práva Únie nemá úročiť, pretože spotreba elektriny určenej na nabíjanie akumulátorov už nepatrí do pôsobnosti smernice 2003/96 [smernica Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny (Ú. v. EÚ L 283, 2003, s. 51; Mim. vyd. 09/001, s. 405), v znení podľa smernice Rady 2004/75/ES z 29. apríla 2004, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2003/96/ES a ktorou sa umožňuje Cypru dočasne uplatňovať oslobodenia alebo zníženia výšky zdanenia vo vzťahu k energetickým produktom a elektrickej energii (Ú. v. EÚ L 157, 2004, s. 100; Mim. vyd. 09/002, s. 21)]. Odhliadnuc od toho bola žalobkyňi neoprávnene odopretá daňová úľava, ktorá je podľa práva Únie rýdzo fakultatívna a pre ktorú právo Únie nestanovuje kogentné normatívy.
- 5 Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa opravný prostriedok „Revision“. Podľa jej názoru sa podľa judikatúry Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „SDEÚ“) majú nielen vrátiť dane vybraté v rozpore s právom Únie, ale aj nahradiť prípadné úroky, čo platí aj v prípade uplatnenia fakultatívnej daňovej úľavy. Odhliadnuc od toho v prípade nabíjania batérie ide o vratný proces, ktorý nie je porovnateľný s elektrolytickým výrobným postupom, ktorý ako predpoklad uplatnenia normy stanovuje článok 2 ods. 4 písm. b) tretia zarážka smernice 2003/96 a § 9a ods. 1 bod 1 SSG.

## II.

- 6 Senát konanie o opravnom prostriedku „Revision“ prerušuje [*omissis*] a podľa článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie predkladá SDEÚ nasledujúcu prejudiciálnu otázku:
- 7 Má sa podľa práva Únie úročiť nárok na vrátenie neoprávnene stanovenej dane z elektriny, ak základom stanovenia nižšej dane z elektriny bola fakultatívna daňová úľava podľa článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 a k stanoveniu príliš vysokej dane došlo výlučne pre chybu pri aplikovaní vnútroštátneho právneho predpisu, ktorý bol vydaný na prebratie článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96, na sporný prípad?

### III.

- 8 Podľa názoru senátu majú pre vyriešenie sporného prípadu význam ustanovenia smernice 2003/96. Pri výklade tejto smernice existujú pochybnosti, ktoré majú pre rozhodnutie v spornom prípade podstatný význam:

- 9 Uplatniteľné právo Únie:

Článok 2 smernice 2003/96:

1. ...

2. Táto smernica sa uplatňuje tiež na:

elektrinu, na ktorú sa vzťahuje číselný znak KN 2716.

3. ...

4. Táto smernica sa neuplatňuje na:

a) ...

b) tieto druhy používania energetických výrobkov a elektriny:

– ...

– ...

– elektrina používaná hlavne na účely chemickej redukcie, pri elektrolýze a metalurgických procesoch,

...

- 10 Článok 17 smernice 2003/96:

1. Za podmienky, že sa dodržiavajú minimálna úrovně zdaňovania predpísané touto smernicou v priemere za všetky podniky, smú členské štáty uplatňovať daňové úľavy na spotrebu energetických výrobkov používaných na vykurovanie

účely alebo na účely článku 8 ods. 2 písm. b) a c) a na elektrinu v týchto prípadoch:

a) v prospech energeticky náročného podniku...

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

3. Napriek článku 4 ods. 1 smú členské štáty uplatňovať úroveň zdaňovania zníženú až na 50 % minimálnych úrovní v tejto smernici na energetické výrobky a elektrinu vymedzené v článku 2, ak sa používajú podnikmi vymedzenými v článku 11, ktoré nie sú energeticky náročnými podnikmi vymedzenými v odseku 1 tohoto článku.

11 Článok 1 smernice Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS (Ú. v. EÚ L 9, 2009, s. 12; ďalej len „smernica 2008/118“):

1. Táto smernica stanovuje všeobecný systém spotrebných daní, ktoré sa priamo alebo nepriamo uplatňujú pri spotrebe nasledujúcich tovarov, ďalej len „tovar podliehajúci spotrebnej daní“:

a) energetické výrobky a elektrina upravené smernicou 2003/96/ES;

...

12 Uplatniteľné vnútroštátne právo:

§ 3 SSG Sadzba dane:

Sadzba dane je 20,50 eura za megawatthodinu.

§ 9 SSG Oslobodenie od dane, daňové úľavy:

(1) až (2a)...

(3) Elektrina podlieha... zníženej sadzbe dane vo výške 12,30 eura za megawatthodinu, ak ju na prevádzkové účely odoberá podnik vo výrobnom sektore alebo v poľnohospodárstve a lesnom hospodárstve a nie je oslobodený od dane podľa odseku 1.

(4) až (8)...

#### IV.

13 Právne posúdenie sporného prípadu je pochybné z hľadiska práva Únie. Záleží na tom, či sa podľa judikatúry SDEÚ má úročiť nárok na vrátenie dane z elektriny,

ak je základom tohto nároku uplatnenie fakultatívnej daňovej úľavy zo strany členského štátu.

- 14 1. V spornom prípade (týkajúcom sa roka 2010) daň z elektriny vznikla z odberu striedavého prúdu z distribučnej siete, pretože elektrina bola v akumulátoroch transformovaná na chemickú energiu a tým spotrebovaná. Táto spotreba elektriny podlieha zníženej sadzbe dane vo výške 12,30 eura za megawatthodinu podľa § 9 ods. 3 SSG, a nie štandardnej sadzbe 20,50 eura za megawatthodinu podľa § 3 SSG. Ide totiž o odber elektriny podnikom vo výrobnom sektore na prevádzkové účely. Tak o týchto odberoch elektriny v roku 2006 právoplatne rozhodol súd.
- 15 Nárok na vrátenie nadmerného množstva zaplatenej dane z elektriny v spornom prípade vyplýva zo skutočnosti, že HZA na spotrebovanú elektrinu najprv nesprávne uplatnil štandardnú sadzbu dane a tým porušil vnútroštátny právny predpis § 9 ods. 3 SSG, ktorý daňovo zvyhodňuje podniky vo výrobnom sektore.
- 16 2. Uplatnenie zníženej sadzby dane podľa § 9 ods. 3 SSG na elektrinu, ktorú na prevádzkové účely odobral z distribučnej siete podnik vo výrobnom sektore, sa však zakladá aj na článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96. Pretože táto právna úprava dáva členským štátom iba možnosť poskytnúť daňovú úľavu v prospech energeticky náročného podniku. Vnútroštátny súd sa preto pýta, či HZA tým, že voči žalobkyni najskôr stanovil príliš vysokú sumu dane, neporušil len vnútroštátne právo, ale aj právo Únie. Senát pritom vychádza z toho, že v prípade uloženia elektrickej energie do akumulátorov nejde o elektrolýzu v zmysle článku 2 ods. 4 písm. b) tretej zarážky smernice 2003/96, na ktorú sa oblasť pôsobnosti smernice *a priori* nevzťahuje. Potvrďuje to aj vykonávacie rozhodnutie Rady (EÚ) 2016/2266 zo 6. decembra 2016, ktorým sa Holandsku povoľuje uplatňovať zníženu sadzbu zdaňovania elektriny dodávanej nabíjacím staniciam pre elektrické vozidlá (Ú. v. EÚ L 342, 2016, s. 30). Toto rozhodnutie by nebolo potrebné, ak by sa nabíjanie akumulátorov považovalo za elektrolýzu a tým by sa ho smernica 2003/96 tak či tak netýkala.
- 17 Rozsudkom z 18. januára 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17) [*omissis*], Súdny dvor o rozsahu článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 rozhodol tak, že z odôvodnení 9 a 11 tejto smernice vyplýva, že smernica ponecháva členským štátom určitý priestor na vymedzenie a vykonávanie politík prispôbených ich vnútroštátnym podmienkam a že režimy, ktoré sú pri vykonávaní uvedenej smernice zavedené, patria do právomoci jednotlivých členských štátov. Z toho potom vyplýva, že na účely uvedeného ustanovenia členské štáty naďalej môžu slobodne obmedziť využívanie daňových úľav v prospech energeticky náročných podnikov z jedného priemyselného sektora alebo z viacerých priemyselných sektorov.
- 18 Podľa názoru senátu vnútroštátneho súdu majú členské štáty pri preberaní článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 určitú mieru voľnej úvahy, nielen pokiaľ ide o definíciu okruhu zvyhodnených podnikov, ale aj pokiaľ ide o úroveň sadzby dane, ak táto sadzba nie je nižšia než limity prípadne stanovené právom Únie.



Pretože iba tak je možné implementovať motívy normotvorcu Únie uvedené vo vyššie uvedených odôvodneniach.

- 19 V prípade článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 ide potom o fakultatívnu daňovú úľavu, ktorú môžu členské štáty priznať zdaniteľným osobám. Neexistuje teda povinnosť daňovo zvýhodniť energeticky náročné podniky. V tom sa článok 17 smernice 2003/96 odlišuje od povinného oslobodenia od dane podľa článku 14 smernice 2003/96, ktoré členské štáty kogentne musia priznať a na ktoré sa zdaniteľná osoba môže priamo odvolávať v prípade, že členský štát ich včas nepreberie do vnútroštátneho práva (rozsudok Súdneho dvora zo 7. marca 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168 [omissis]).
- 20 3. Z toho vyplýva otázka, či sa nárok na vrátenie dane z elektriny, ktorý vznikol na základe (iba) fakultatívnej daňovej úľavy [v spornom prípade článok 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96], má úročiť rovnako ako nárok na vrátenie dane z elektriny, ktorý vznikol na základe povinného oslobodenia od dane alebo daňovej úľavy.
- 21 a) Podľa judikatúry SDEÚ ak členský štát vybral dane v rozpore s pravidlami práva Únie, má jednotlivec právo na vrátenie nielen neprávom vybratej dane, ale aj súm, ktoré boli tomuto štátu zaplatené alebo ním vybrate v priamej súvislosti s touto daňou. To zahŕňa aj straty spôsobené nemožnosťou disponovať peňažnými sumami v dôsledku predčasnej splatnosti dane [rozsudky Súdneho dvora z 19. júla 2012, *Littlewoods Retail a i.*, C-591/10, EU:C:2012:478, bod 25... [omissis]; z 27. septembra 2012, *Zuckerfabrik Jülich*, C-113/10, C-147/10 a C-234/10, EU:C:2012:591, bod 65... [omissis]; z 18. apríla 2013, *Irimie*, C-565/11, EU:C:2013:250, bod 21 [omissis]; z 15. októbra 2014, *Nicula*, C-331/13, EU:C:2014:2285, bod 28 (Ú. v. EÚ C 462, 2014, s. 7), a z 18. januára 2017, *Wortmann*, C-365/15, EU:C:2017:19, bod 37 a nasl. [omissis]].
- 22 Na základe toho možno z práva Únie vyvodit' zásadu, že členské štáty sú povinné vrátiť dane vybrate v rozpore s právom Únie s prirátaním úrokov. V prípade neexistencie právnej úpravy Únie potom prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za ktorých majú byť takéto úroky zaplatené, najmä úrokovú sadzbu a spôsob výpočtu týchto úrokov. Tieto podmienky musia rešpektovať zásady ekvivalencie a efektivity, teda nesmú byť nevýhodnejšie ako podmienky pri podobných nárokoch založených na ustanoveniach vnútroštátneho práva, ako ani stanovené takým spôsobom, aby prakticky znemožnili výkon práv priznaných právnym poriadkom Únie [rozsudky Súdneho dvora z 19. júla 2012, *Littlewoods Retail a i.*, EU:C:2012:478, [omissis] bod 26 a nasl.; z 27. septembra 2012, *Zuckerfabrik Jülich*, EU:C:2012:591, body 61 a 66, [omissis]; z 18. apríla 2013, *Irimie*, EU:C:2013:250, bod 22 a nasl., [omissis]; z 15. októbra 2014, *Nicula*, EU:C:2014:2285, bod 28 (Ú. v. EÚ C 462, 2014, s. 7), a z 6. októbra 2015, *Tarsia*, C-69/14, EU:C:2015:662, bod 25, [omissis]].

- 23 Úročeniu vrátenej dane z elektriny nebráni ani len tá skutočnosť, že v prípade smernice 2003/96 ide o právny akt Únie, ktorý sa najprv musel prebrať do vnútroštátneho práva. Pretože rozsudkom z 19. júla 2012, *Littlewoods Retail a i.* (EU:C:2012:478, [omissis] bod 26 a nasl.), SDEÚ túto skutočnosť práveže nepovažoval za dôvod vylúčenia nároku na úroky (o nároku na úrok z omeškania vo vzťahu k navyše zaplatenej dani z pridanej hodnoty pozri tiež rozsudok Súdneho dvora z 24. októbra 2013, *Rafinária Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686 [omissis]).
- 24 b) Vnútroštátny súd sa prikláňa k názoru, že treba konštatovať, že nedošlo k porušeniu predpisov práva Únie, ak nárok na vrátenie dane vyplýva z nesprávneho uplatnenia vnútroštátneho práva, ktoré členský štát vydal využijúc priestor pre voľnú úvahu poskytovaný právom Únie a fakultatívny normatív práva Únie.
- 25 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že rozsah voľnej úvahy, ktorým členské štáty disponujú pri preberaní výnimky alebo obmedzenia, sa má v jednotlivom prípade posudzovať najmä so zreteľom na znenie tohto ustanovenia (pozri rozsudok Súdneho dvora z 29. júla 2017, *Spiegel Online*, C-516/17, EU:C:2019:625, bod 25 [omissis]).
- 26 Článok 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 však obsahuje len normatívy týkajúce sa definície energeticky náročných podnikov. Avšak to, či vôbec bude pre energeticky náročné podniky zavedená znížená sadzba dane, je prenechané na členské štáty. K tomu sa pridáva skutočnosť, že v spornom prípade nejde o otázku, či bol článok 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 prebratý do vnútroštátneho práva v súlade so smernicou. HZA v spornom prípade pôvodne stanovil príliš vysokú sumu dane z elektriny oveľa viac preto, lebo neoprávnene neuznal predpoklady pre poskytnutie zníženej sadzby podľa § 9 ods. 3 SSG.
- 27 Pripustením zníženej sadzby podľa článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 pre energeticky náročné podniky je navyše urobená výnimka z harmonizácie dane z elektriny tým, že je prenechané na členské štáty, či a do akej miery chcú také zvýhodnenie pripustiť vo svojej vnútroštátnej právnej úprave. Riadne fungovanie vnútorného trhu, ktoré sa má dosiahnuť okrem iného zavedením záväzných minimálnych súm dane v smernici 2003/96 (pozri napríklad rozsudok Súdneho dvora z 2. júna 2016, *ROZ-SWIT*, C-418/14, EU:C:2016:400, bod 32, [omissis] k stanoveniu minimálnych úrovní zdanenia a odkazujúc na odôvodnenia 3 a 4 smernice 2003/96), teda únijný zákonodarcia práve v tejto oblasti považuje za menej významné.
- 28 Odhliadnuc od týchto úvah týkajúcich sa práva Únie sa v spornom prípade stanovenie príliš vysokej dane nezakladalo na oneskorenom prebratí práva Únie, ale na nesprávnom uplatnení vnútroštátneho práva, ktoré bolo vydané v rámci využitia voľnej úvahy poskytovanej právom Únie.



- 29 c) Predsa však existujú argumenty, ktoré svedčia v prospech priznania nároku na úroky v spornom prípade.
- 30 Najprv bol prostredníctvom článku 17 ods. 1 písm. a) smernice 2003/96 vytvorený priestor na voľnú úvahu členských štátov pre daňové zvýhodnenie energeticky náročných podnikov. Základom zníženej sadzby dane z elektriny je teda nielen § 9 ods. 3 SSG, ale napokon aj právo Únie.
- 31 Ako ďalej vyplýva z článku 2 ods. 2 smernice 2003/96 a článku 1 ods. 1 písm. a) smernice 2008/118, zdaňovanie elektriny bolo na území Spoločenstva v zmysle článku 5 smernice 2008/118 v zásade harmonizované. Ak by sa nároky na vrátenie dane, ktoré vznikli z dôvodu fakultatívnej daňovej úľavy, na rozdiel od nárokov vyplývajúcich z povinnej daňovej úľavy alebo oslobodenia od dane neúročili, došlo by k nerovnakému zaobchádzaniu. Vzniká však otázka, či rozdielne právne základy v práve Únie odôvodňujú nerovnaké zaobchádzanie v prípade úročenia nárokov na vrátenie dane, tým skôr, že pre zdaniteľnú osobu v tom nie je žiaden rozdiel. Pretože v oboch prípadoch totiž nemôže disponovať preplatkom na dani.
- 32 Odmietnutie nároku na úroky vyplývajúceho z práva Únie pre nároky na vrátenie dane, ktoré vznikli z dôvodu fakultatívnych daňových úľav, by navyše viedlo k tomu, že úročenie by potom mohlo byť poskytnuté len na základe odlišných vnútroštátnych právnych predpisov.

PRACOVNÝ DOKUMENT