

**Predmet C-266/23**

**Zahtjev za prethodnu odluku**

**Datum podnošenja:**

26. travnja 2023.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Poljska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

28. prosinca 2022.

**Žalitelj:**

A. S.A.

**Druga stranka u žalbenom postupku:**

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy

---

[omissis] [broj predmeta]

**RJEŠENJE**

**28. prosinca 2022.**

Naczelny Sąd Administracyjny (Visoki upravni sud, Poljska) [omissis]

[omissis] [sastav suda]

nakon što je na raspravi održanoj **14. i 28. prosinca 2022.**

pred **Izbom Gospodarczom (Trgovačko vijeće, Poljska)**

razmotrio žalbu u kasacijskom postupku društva **A. S.A. u [omissis]**

protiv presude **Wojewódzkog Sąda Administracyjnog w Bydgoszczy (Vojvodski upravni sud u Bydgoszczu, Poljska)**

od **16. listopada 2018.** [omissis] [broj predmeta]

u predmetu povodom žalbe koju je podnijelo društvo **A. S.A. u [omissis]**

protiv odluke **Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (direktor Porezne uprave u Bydgoszczu, Poljska)**

od [omissis] **svibnja 2018.** br. [omissis]

**o odbijanju povrata dijela trošarine**

odlučio je:

1. na temelju članka 267. Ugovora o funkcioniranju Europske unije uputiti Sudu Europske unije sljedeća prethodna pitanja o tumačenju odredbi prava Unije:

„(a) Treba li odredbu članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije (SL 2003., L 283, str. 51.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 75. i ispravak SL 2019., L 33, str. 37.) tumačiti na način da u stvarnu cijenu kupljene električne energije treba uključiti samo nabavnu cijenu same električne energije, bez ikakvih dodatnih naknada, primjerice naknade za distribuciju, koje, u skladu s odredbama koje su na snazi u državi članici, treba platiti kako bi se mogla kupiti električna energija?

(b) Treba li odredbu članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 tumačiti na način da joj se protivi isključenje oslobođenja od trošarina na nabavu električne energije za poduzeće-velikog potrošača energije (članak 31.d stavak 1. Ustave z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Zakon o trošarinama od 6. prosinca 2008.) (Dz.U. iz 2022., poz. 143.)) u slučaju u kojem to poduzeće koristi to oslobođenje od trošarine na temelju nacionalnih odredbi (članak 30. stavak 7.a Zakona o trošarinama), kada to poduzeće dokaže da za tu istu energiju ne koristi ta dva oslobođenja istodobno i pod pretpostavkom da ukupan iznos oslobođenja ne prelazi iznos plaćene trošarine za isto razdoblje?”

2. prekinuti postupak pred Nacelnym Sądom Administracyjnym (Visoki upravni sud).

## **Obrazloženje**

### **I. Pravni okvir**

#### Propisi Unije

Odredbe Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije (SL 2003., L 283, str. 51.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 75. i ispravak SL 2019., L 33, str. 37.) – u daljnjem tekstu: Direktiva 2003/96

*Članak 17. stavak 1. točka (a)*

1. Pod uvjetom da se najniže razine poreza utvrđene ovom Direktivom poštuju u prosjeku za sva poduzeća, **države članice mogu primjenjivati sniženja poreza na potrošnju energenata koji se koriste za grijanje ili za potrebe članka 8. stavka 2. točaka (b) i (c), te na potrošnju električne energije, u sljedećim slučajevima:**

(a) za velike potrošače energije

„Poduzeća-veliki potrošači energije” znači poslovnu jedinicu, kako je navedeno u članku 11., u kojoj **nabava** energenata i električne energije iznosi najmanje 3,0 % vrijednosti proizvodnje ili nacionalni energetska porez koji se naplaćuje iznosi najmanje 0,5 % dodane vrijednosti. U okviru tih definicija države članice mogu primjenjivati i restriktivnija načela, uključujući prodajnu vrijednost, kao i definicije u vezi s procesima i granama.

„Dobava energenata i električne energije” znači **stvarnu cijenu energije nabavljene ili proizvedene unutar poduzeća**. U to su uključeni samo električna energija, ogrjev i energenti koji se koriste za potrebe grijanja ili za potrebe iz članka 8. stavka 2. točaka (b) i (c). **Uključeni su svi porezi, osim PDV-a [koji se može odbiti].**

[...]

Nacionalni propisi

**A. Odredbe Zakona o trošarinama od 6. prosinca 2008.** (Dz.U. iz 2022., poz. 143.)

*Članak 30. stavak 7.a:*

**7.a Od plaćanja trošarine oslobađa se električna energija koja se koristi:**

- 1.) u svrhu kemijske redukcije;
- 2.) u elektrolitičkim procesima;**
- 3.) u metalurzijskim procesima;
- 4.) u mineraloškim procesima.

*Članak 31.d stavci 1., 2. i 11.:*

Članak 31.d 1. Poduzeće-veliki potrošač energije koje koristi električnu energiju i ispunjava sljedeće kumulativne uvjete:

1.) obavlja gospodarsku djelatnost sa sljedećim oznakama Polske Klasyfikacije Działalności (poljska klasifikacija djelatnosti) (PKD): [...] [oznake poljske klasifikacije djelatnosti]

2.) vodi računovodstvo u smislu odredbi o računovodstvu,

**3.) u pogledu te električne energije ne koristi oslobođenje od trošarine iz članka 30. stavka 7.a**

**– ima pravo na oslobođenje od trošarine koje se ostvaruje povratom dijela plaćene trošarine na električnu energiju koju to poduzeće koristi.**

2. Poduzećem-velikom potrošačem energije koje koristi električnu energiju smatra se subjekt čiji udio troškova potrošene električne energije u vrijednosti proizvodnje prodane tijekom porezne godine za koju se podnosi zahtjev iz stavka 5. iznosi više od 3 %. Poduzeće-veliki potrošač energije koje koristi električnu energiju ne može biti manje od poslovne jedinice poduzeća kojom se smatra organizacijski i financijski odvojen skup materijalnih i nematerijalnih elemenata u postojećem poduzeću, uključujući obveze, namijenjenih provedbi određenih gospodarskih zadaća, koji istodobno može činiti neovisno poduzeće koje samostalno obavlja te zadaće.

11. Iznos trošarine koja se djelomično vraća ne može biti veći od trošarine plaćene na električnu energiju koju poduzeće-veliki potrošač energije koristi tijekom porezne godine za koju se podnosi zahtjev iz stavka 5.

**B. Odredbe Ustawe z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (Zakon o energetici od 10. travnja 1997.) (Dz.U. iz 2012., poz. 1059.)**

*Članak 45.a stavak 1.:*

Elektroenergetsko poduzeće **na temelju cijena i stopa naknada sadržanih u tarifi ili cijena i stopa naknada** koje se utvrđuju na otvorenom tržištu o kojem je riječ u članku 49. stavku 1. **izračunava naknadu** za plinovita goriva, električnu energiju ili ogrjev.

*Članak 47. stavak 1.:*

**Elektroenergetska poduzeća koja imaju koncesiju utvrđuju tarife za plinovita goriva i energiju koje mora potvrditi Prezes Urzędu Regulacji Energetyki (predsjednik Regulatornog ureda za energetiku, Poljska) te predlažu razdoblje njihova trajanja.** Elektroenergetska poduzeća koja imaju koncesiju podnose predsjedniku Regulatornog ureda za energetiku tarife i njihove izmjene na vlastitu inicijativu najkasnije u roku od dva mjeseca prije isteka razdoblja trajanja prethodne tarife ili na zahtjev predsjednika Regulatornog ureda za energetiku.

*Članak 49. stavak 1.:*

Predsjednik Regulatornog ureda za energetiku može osloboditi elektroenergetsko poduzeće od obveze podnošenja tarifa na potvrđivanje ako utvrdi da ono djeluje u uvjetima tržišnog natjecanja ili povući dodijeljeno oslobođenje u slučaju prestanka uvjeta koji opravdavaju oslobođenje.

**C. Odredbe Rozporządzenia Ministra Energii z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz rozliczeń w obrocie energią elektryczną (Odluka ministra energetike od 29. prosinca 2017. o načinima oblikovanja i izračunavanja tarifa i obračuna u trgovanju električnom energijom) (Dz.U. iz 2017., poz. 2500.)**

*Članak 5. stavci 2. i 3.:*

Elektroenergetsko poduzeće koje obavlja gospodarsku djelatnost u području prijenosa električne energije **u tarifu uključuje:**

1.) stope naknada za pružanje usluga prijenosa električne energije, u daljnjem tekstu: stope naknada za prijenos;

[...]

3. Elektroenergetsko poduzeće koje obavlja gospodarsku djelatnost u području distribucije električne energije **u tarifu uključuje:**

[...]

2.) stope naknada za pružanje usluga distribucije električne energije, u daljnjem tekstu: **stope naknada za distribuciju;**

[...]

*Članak 14. stavci 3. do 6.:*

3. **Stope naknada za distribuciju izračunavaju se** uzimajući u obzir podjelu na stope koje proizlaze iz:

1.) distribucije električne energije;

2.) korištenja nacionalnog elektroenergetskog sustava;

3.) očitavanja mjerno-obračunskih sustava i njihova svakodnevnog nadzora.

4. Stope naknada za distribuciju iz stavka 3. točke 2. izračunavaju se kao jednokomponentne, na temelju troškova kupnje usluga prijenosa električne energije od operatora elektroenergetskog sustava za prijenos u dijelu koji se odnosi na korištenje nacionalnog elektroenergetskog sustava.

5. Stope naknada za distribuciju iz stavka 3. točke 3., u daljnjem tekstu: pretplatničke stope, izračunavaju se kao jednokomponentne.

6. Pretplatničke stope razlikuju se s obzirom na duljinu obračunskog razdoblja.

7. Stope naknada za prijenos ili distribuciju iz stavka 1. točke 1. i stavka 3. točke 1., u daljnjem tekstu: mrežne stope, izračunavaju se kao dvokomponentne i dijele se na:

1.) stalnu komponentu mrežne stope koja se obračunava po jedinici ugovorene snage, a za primatelja električne energije koji je kućanstvo, obračunava se prema mjerno-obračunskom sustavu;

2.) promjenjivu komponentu mrežne stope koja se obračunava po jedinici električne energije preuzete iz mreže na mjestu njezine dostave.

**D. Odredbe Ustave z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Zakon od 20. veljače 2015. o obnovljivim izvorima energije) Dz.U. iz 2015., poz. 478.)**

*Članak 52. stavak 1.:*

1. Elektroenergetsko poduzeće, krajnji primatelj, industrijski primatelj, brokerska kuća za plin ili električnu energiju ili brokerska kuća iz stavka 2. dužni su:

1.) **dobiti i podnijeti na poništavanje predsjedniku Regulatornog ureda za energetiku potvrdu o podrijetlu** ili potvrdu o podrijetlu poljoprivrednog bioplina izdanu:

(a) za električnu energiju ili poljoprivredni plin proizveden u sustavima obnovljivog izvora energije koji se nalaze na području Republike Poljske ili u isključivom gospodarskom pojasu ili

(b) na temelju Zakona o energetici ili

2) platiti zamjensku naknadu u roku utvrđenom člankom 68. stavkom 2. obračunatu na način utvrđen u članku 56.

## **II. Činjenično stanje**

### **1. Postupak pred poreznim tijelima**

Odlukom od 8. veljače 2018. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Toruniu (pročelnik Porezne uprave u Toruńu, Poljska) odbio je društvu A. Spółka Akcyjna u W. povrat dijela plaćene trošarine na električnu energiju potrošenu 2016. Nakon što je razmotrio žalbu društva, Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy (direktor Porezne uprave u Bydgoszczu, Poljska) odlukom od 14. svibnja 2018. potvrdio je odluku prvostupanjskog tijela i istaknuo dva ključna pitanja u tom predmetu.

Kao prvo, tijelo je utvrdilo da u slučaju da društvo koristi oslobođenje od trošarine za električnu energiju koja se koristila u elektrolitičkim procesima koje je

predviđeno člankom 30. stavkom 7.a podstavkom 2. Zakona o trošarinama, društvo nije imalo pravo istodobno koristiti oslobođenje od trošarine predviđeno za poduzeća-velike potrošače energije iz članka 31.d stavka 1. Zakona o trošarinama. Tijelo smatra da do takvog zaključka dovodi doslovno tumačenje izraza iz članka 31.d stavka 1. točke 3. Zakona o trošarinama „u pogledu te električne energije ne koristi oslobođenje od trošarine iz članka 30. stavka 7.a”.

Kao drugo, tijelo je ocijenilo da stvarna cijena električne energije iz članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 uključuje samo cijenu električne energije zajedno s porezima, ali bez poreza na robu i usluge i dodatnih naknada povezanih s nabavom električne energije. Prema mišljenju tijela, naknade za distribuciju ili potvrde o podrijetlu nisu sastavni dijelovi cijene električne energije koji se mogu uračunati u vrijednost te energije u smislu te odredbe.

## 2. Postupak pred upravnim sudovima

*Postupak pred prvostupanjskim sudom – Wojewódzkim Sądom Administracyjnym w Bydgoszczy (Vojvodski upravni sud u Bydgoszczu)*

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (Vojvodski upravni sud u Bydgoszczu) odbio je žalbu koju je društvo A. S.A. podnijelo protiv navedene odluke direktora Porezne uprave u Bydgoszczu. Sud je ocijenio da poduzeće-veliki potrošač energije ima pravo na oslobođenje *ratione personae* predviđeno člankom 31.d stavkom 1. točkom 3. Zakona o trošarinama samo kada istodobno ne koristi oslobođenje o kojem je riječ u članku 30. stavku 7.a Zakona o trošarinama. Prema mišljenju suda, do takvog zaključka dovodi doslovno tumačenje članka 31.d stavka 1. Zakona o trošarinama od početka i odnosi se na poduzeće-velikog potrošača energije kao cjelinu i svu energiju koju to poduzeće koristi. Oslobođenje se stoga odnosi na cijelo poduzeće i svu energiju koju to poduzeće koristi, a ne, kao što to tvrdi društvo žalitelj, samo na onaj dio energije koji se koristi u elektrolitičkim procesima iz članka 30. stavka 7.a točke 2. Zakona o trošarinama. Sud smatra da je zakonodavac isključio mogućnost istodobne primjene dvaju poreznih oslobođenja.

Kad je riječ o drugom pravno značajnom pitanju u ovom predmetu, sud je prihvatio da izraz „dobava električne energije” iz članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 znači stvarnu cijenu te energije, odnosno samo električnu energiju i sve poreze, osim poreza na robu i usluge, kao i drugih obveznih naknada. Ta cijena stoga uključuje samo troškove nabave električne energije, a ne i troškove nabave usluga koje su s tim povezane, primjerice distribucije. Kao što je to prihvatio sud, unatoč tome što ih treba platiti u slučaju korištenja električne energije, jer se energija ne može koristiti bez njezine isporuke, one nisu trošak nabave električne energije. Sud je ocijenio da naknada za distribuciju energije ne predstavlja porez niti drugo javno davanje. Utvrdio je da su to građanskopravna davanja koja proizlaze iz obveznog odnosa između primatelja i elektroenergetskog poduzeća. Sud se pozvao na presudu Suda Europske unije od 18. siječnja 2017., C-189/15 i ocijenio da je, za potrebe kvalifikacije određenih iznosa kao poreza,

ključno da postoji obveza plaćanja tih iznosa i da, ako porezni obveznik ne poštuje tu obvezu, nadležna tijela protiv njega poduzimaju mjere. Budući da naknada za distribuciju nije porez u tom smislu, ne može biti trošak nabave energije. To nije ni, kako je to utvrdio sud, trošak dobivanja i poništavanja potvrde o podrijetlu električne energije.

*Postupak pred Naczelnym Sądom Administracyjnym (Visoki upravni sud)*

Žalitelj je podnio žalbu u kasacijskom postupku protiv navedene presude u cijelosti i na temelju članka 174. točke 1. Ustave z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Zakon od 30. kolovoza 2002. o postupcima pred upravnim sudovima) (Dz.U. iz 2018., poz. 1302.) prigovorio prvostupanjskom sudu da je povrijedio odredbe materijalnog prava, odnosno:

(a) članak 31.d stavak 1. u vezi s člankom 31.d stavkom 11. Zakona o trošarinama zbog njegova pogrešnog tumačenja koje se temelji na utvrđenju da to da žalitelj koristi oslobođenje iz članka 30. stavka 7.a Zakona o trošarinama (oslobođenje za energiju koja se koristi u elektrolitičkim procesima), neovisno o području primjene tog oslobođenja, potpuno isključuje to da žalitelj koristi oslobođenje iz članka 31.d Zakona o trošarinama;

(b) članka 31.d stavaka 2. i 3. Zakona o trošarinama zbog njegova pogrešnog tumačenja koje se temelji na utvrđenju da se troškovi dodatnih naknada (među ostalim, onih za distribuciju) ne mogu uključiti u troškove potrošene električne energije i utvrđenja da se prilikom izračuna troškova potrošene električne energije ne trebaju uzimati u obzir dodatne naknade, osobito naknade za distribuciju, iako se na temelju najbližijih odredbi kojima se pojašnjava pojam cijene energije [*omissis*] [navođenje nacionalnih odredbi kojima se pojašnjava pojam „cijena energije”] te naknade jednoznačno uključuju u tu cijenu.

(c) članka 31.d stavaka 2. i 3. Zakona o trošarinama u vezi s člankom 17. stavkom 1. točkom (a) Direktive 2003/96 zbog njegova pogrešnog tumačenja koje se temelji na utvrđenju da prilikom izračuna troška potrošene električne energije ne treba uzimati u obzir dodatne naknade koje nisu porezi, u situaciji u kojoj se, u skladu s Direktivom, u okviru definicije subjekta koji je veliki potrošač energije uzima u obzir stvarna cijena energenata i električne energije te, dodatno, utvrđenju da prilikom izračuna troškova potrošene električne energije ne treba uzimati u obzir dodatne naknade, osobito naknade za distribuciju, iako na temelju sličnih odredbi koje se temelje na istovjetnim odredbama Direktive koje se odnose na oslobođenja od trošarine proizvoda od ugljena i plina za poduzeća-velike potrošače energije i koriste uži pojam „kupnja”, a ne trošak, smatra da prilikom tog izračuna treba uzeti u obzir ukupan trošak kupnje.

U žalbi u kasacijskom postupku žalitelj je zahtijevao da se pobijana presuda poništi u cijelosti i predmet vrati na ponovno suđenje Wojewódzkom Sądom Administracyjnym w Bydgoszczy (Vojvodski upravni sud u Bydgoszczu) te da se donese odluka o troškovima.



### III. Razlozi zbog kojih nacionalni sud upućuje prethodno pitanje

Za razmatranje žalbe u kasacijskom postupku potreban je odgovor Suda Europske unije na pitanje u pogledu tumačenja i primjene odredbi Direktive 2003/96 navedenih u rješenju s obzirom na sljedeće argumente.

U žalbi u kasacijskom postupku podneseni su progovori koji upućuju na povredu članka 31.d stavaka 1., 2. i 3. i članka 31.d stavka 11. Zakona o trošarinama te članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96. Naczelny Sąd Administracyjny (Visoki upravni sud) u okviru obaju ključnih pitanja u ovom predmetu dvoji o točnosti tumačenja odredbe Direktive koje su utvrdila porezna tijela i prvostupanjski sud i koje se osporava u žalbi u kasacijskom postupku. U tom je slučaju sud bio dužan, na temelju članka 267. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (pročišćena verzija iz 2012., SL 2012., C 326, str. 1.) uputiti Sudu Europske unije prethodno pitanje.

U ovom predmetu nije sporno da je žalitelj poduzeće-veliki potrošač energije u smislu članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 i članka 31.d Zakona o trošarinama, kao ni da koristi električnu energiju u elektrolitičkim procesima.

Žalitelj je ispravio prvotno podnesenu poreznu prijavu za trošarine u 2016. i zatražio od tijela povrat prvotno plaćenog iznosa trošarina koji je, prema mišljenju žalitelja, preplaćen. Žalitelj je u zahtjevu naveo dvije osnove svojeg zahtjeva. Prva je proizlazila iz tvrdnje da žalitelj ima pravo na oslobođenje od poreza za poduzeće-velikog potrošača energije. Druga se odnosila na opseg troškova nabave električne energije u takvom poduzeću.

Obje su kategorije obuhvaćene usklađivanjem na razini Zajednice i u oba slučaja tumačenje odredbi prava Unije koje se na njih odnose dovodi do dvojbi Nacelnog Sada Administracyjnog (Visoki upravni sud).

Kad je riječ o prvom postavljenom pitanju, treba istaknuti da se odredba članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 odnosi na oslobođenje od trošarina predviđeno za poduzeća-velike potrošače energije. Republika Poljska iskoristila je mogućnost uspostavljanja takvog oslobođenja, na koje se već odnosila presuda Suda Europske unije od 31. ožujka 2022., C-139/20. Tumačenje navedene odredbe Direktive može dovesti do zaključka da se oslobođenju koje se njome uređuje ne može pripisati obvezatnost. Međutim, analiza ciljeva Direktive, koji sa stajališta alata za tumačenje pravnog akta te kategorije trebaju imati prednost, može dovesti do ponešto drukčijeg zaključka. Osim toga, s obzirom na to da je država članica odlučila uvesti to oslobođenje, prilikom sastavljanja odgovarajućih zakonskih odredbi dužna je poštovati relevantne odredbe Direktive.

Pozivajući se na ciljeve Direktive, treba napomenuti da oni uključuju pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta, ostvarivanje politika Zajednice i, osim toga, poštovanje Protokola iz Kyota (uvodne izjave 3. i 7. Direktive). Naglašena je potreba primjene oslobođenja, osobito „zbog nedovoljne usklađenosti na razini Zajednice zbog rizika da se izgubi međunarodna konkurentnost ili zbog socijalnih

ili ekoloških razloga” (uvodna izjava 28. Direktive). Posvetila se pozornost potrebi za posebnim tretmanom poduzeća-velikih potrošača energije, kao poduzeća koja dobrovoljno sklapaju sporazume s ciljem značajnog povećanja zaštite okoliša ili učinkovitosti energije (uvodna izjava 29.). Ne smije se zaboraviti da se aspekt tržišnog natjecanja naveden u Direktivi treba odnositi ne samo na jednako postupanje prema subjektima koji se nalaze u sličnoj situaciji na zajedničkom tržištu, nego i mogućnost tržišnog natjecanja tih subjekata na međunarodnom tržištu izvan Europske unije.

Iz dostupnih pripremnih akata proizlazi da je država članica prilikom uvođenja oslobođenja za poduzeće-velikog potrošača energije utvrdilo da je ono potrebno za ispunjavanje navedenih ciljeva Direktive. Prilikom izrade nacionalne Ustawe z 24 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Zakon od 24. srpnja 2015. o izmjeni Zakona o trošarinama i određenih drugih zakona) (Dz.U. iz 2015., poz. 1479.) kojom se u sustav uvodi odredba članka 31.d izneseno je da je njegov cilj poboljšanje konkurentnosti industrije na međunarodnom tržištu, osobito nakon financijske krize 2009. [omissis] [navođenje dokumenta koji se odnosi na zakonodavni postupak].

Stoga postoji dvojba može li se, s obzirom na prethodna razmatranja, odredba članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive tumačiti na način da se njime dopušta uvjetovanje primjene tog oslobođenja uvjetima koji nisu predviđeni tom odredbom. Može li korištenje drugog oslobođenja, uređenog nacionalnim zakonom, u skladu s člankom 17. stavkom 1. točkom (a) Direktive, biti kriterij za isključivanje primjene oslobođenja predviđenog Direktivom čijom se uspostavom trebaju ostvariti navedeni ciljevi prava Unije? Tumačenje te odredbe koje su utvrdila porezna tijela i prvostupanjski sud dopušta tu mogućnost, što u praksi može učiniti to oslobođenje iluzornim. Stoga se postavlja pitanje ostvaruje li nacionalni zakonodavac ciljeve koje je iznio zakonodavac Unije.

Druga dvojba suda koji je uputio zahtjev odnosi se na definiciju dobave energije koja je u članku 17. stavku 1. točki (a) Direktive 2003/96 izražena kao: „stvarn[a] cijen[a] energije nabavljene ili proizvedene unutar poduzeća”. Taj se izraz može tumačiti na dva načina. Kao prvo, može se, kao što to čine porezna tijela i prvostupanjski sud, smatrati da ona uključuje samo cijenu same električne energije, osim troškova njezina prijenosa (distribucije) i drugih elemenata potrebnih za njezino primanje. To je stajalište izneseno i u sudskoj praksi Nacelnog Sąda Administracyjnego (Visoki upravni sud), primjerice u presudi od 18. rujna 2019., I GSK 228/17 i od 22. siječnja 2020., I GSK 397/17.

Međutim, kao drugo, može se smatrati da ona znači trošak svih dobara i usluga potrebnih za dobavu električne energije, odnosno prvenstveno prijenosa, kao i drugih obveznih pratećih davanja bez kojih nije moguća zakonita dobava energije. Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, tvrdnja da, s obzirom na to da su u trošak uključeni svi porezi (osim poreza na dodanu vrijednost), to znači da druga potraživanja ne čine takve troškove, ne temelji se na pravilima logičkog zaključivanja. Jedno ne isključuje drugo.

Nedvojbeno je i u ovom se predmetu ne osporava da se energija ne može dobiti bez prateće usluge distribucije niti bez plaćanja dodatnih troškova, uključujući poništavanje elektroenergetskih potvrda. Usluga distribucije nije javno davanje, uključujući osobito neizravni porez, na koje je upućivao Sud Europske unije u presudi od 18. siječnja 2017., C-189/15. To nije predmet dvojbi u tumačenju jer plaćanje naknade za uslugu distribucije doista je obvezno, a njezin se iznos utvrđuje na temelju preciznih zakonskih odredbi, ali plaća se opskrbljivaču energijom. Iznos naknade za distribuciju utvrđuje se (u pravnom uređenju iz 2016.) na temelju odredbi članka 45.a stavka 1. i članka 49. stavka 1. Zakona o energetici te članka 5. stavaka 2. i 3. i članka 14. stavaka 3. do 6. Odluke ministra energetike od 29. prosinca 2017. o načinima oblikovanja i izračunavanja tarifa i obračuna u trgovanju električnom energijom u tarifi koju potvrđuje predsjednik Regulatornog ureda za energetiku. Međutim, do poteškoća u tumačenju dovodi to isključuje li priroda te naknade njezino uključivanje u kategoriju stvarnih troškova nabave energije. U tradiciji pravnog jezika „stvaran” u smislu imovinskih vrijednosti (*actual cost, die tatsächlichen Kosten*) odnosi se na stvarno plaćene troškove potrebne za kupnju nečega. Upućivanje iz odredbe članka 17. stavka 1. točke (a) Direktive 2003/96 na pojam poreza povezano je s isključivanjem nekih poreza iz kategorije troškova. Ta se odredba ne odnosi na druge vrste troškova; osobito ne uspostavlja nikakva isključenja u tom pogledu. To što naknada nema značajke poreza ne znači automatski da ne predstavlja trošak nabave električne energije. Slična razmatranja primjenjuju se u pogledu potvrde o podrijetlu energije za koje je obveza dobivanja i podnošenja na poništavanje uređena člankom 52. stavcima 1. i 2. Zakona od 20. veljače 2015. o obnovljivim izvorima energije.

[*omissis*]

[ponavljanje sadržaja prethodnih pitanja]

[*omissis*] – [*omissis*] – [*omissis*] [ponavljanje pravne osnove zahtjeva za prethodnu odluku; nacionalne postupovne odredbe]