

Sag C-266/23

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

26. april 2023

Forelæggende ret:

Naczelny Sąd Administracyjny (Polen)

Afgørelse af:

28. december 2022

Appellant:

A. S.A.

Indstævnt:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy

[Udelades] [sagsnummer]

AFGØRELSE

Den 28. december 2022

Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager)
[udelades] har

[Udelades] [rettens sammensætning]

efter retsmøder **den 14. og 28. december 2022**

i et møde i **Izba Gospodarcza (Afdelingen for handelssager)**

vedrørende en kassationsappel **iværksat af A. S.A. i [...]**

til prøvelse af en dom afsagt af **Wojewódzki Sąd Administracyjny i Bydgoszcz**
(regional domstol i forvaltningsretlige sager i Bydgoszcz)

den **16. oktober 2018** [udelades] [sagsnummer]

i sagen vedrørende klage indgivet af **A. S.A. i [...]**

over afgørelse truffet af **Dyrektor Izby Administracji Skarbowej i Bydgoszcz** (direktøren for skatte- og afgiftsmyndighedens appelkammer i Bydgoszcz)

af [...] maj 2018 nr. [...]

om **afslag på godtgørelse af en del af en punktafgift**

truffet følgende afgørelse:

1. i henhold til artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, forelægges Den Europæiske Unions Domstol følgende præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af EU-retten:

a) Skal artikel 17, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2003/96 af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (EUT 2003, L 283, s. 51) fortolkes således, at den faktiske udgift til køb af elektricitet kun omfatter købsprisen for selve elektriciteten, med udelukkelse af enhver form for ekstra afgifter, såsom distributionsafgifter, hvis betalingen af disse ekstra afgifter er nødvendig for at købe elektricitet i henhold til gældende national lovgivning?

b) Skal artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 fortolkes således, at denne bestemmelse udelukker, at en energiintensiv virksomhed kan fritages for betaling af punktafgift ved køb af elektricitet [(artikel 31d, stk. 1, i ustawa z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (lov om punktafgift af 6.12.2008) (Dz. U. z 2022, pos. 143)], når denne virksomhed allerede er fritaget for betaling af punktafgift i henhold til nationale regler (artikel 30, stk. 7a, i lov om punktafgift), såfremt virksomheden beviser, at den ikke benytter begge fritagelser samtidig i forhold til den samme energi, og under den forudsætning, at det samlede beløb for fritagelserne ikke overstiger det beløb, der er betalt i punktafgift for den samme periode?

2. Sagen for Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) udsættes.

Begrundelse

I. Retsforskrifter

Fælleskabsbestemmelser

Rådets direktiv 2003/96 af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (EUT L.2003 283.51) – herefter »direktiv 2003/96«:

Artikel 17, stk. 1, litra a)

1. **Medlemsstaterne kan i følgende tilfælde anvende lavere afgifter på elektricitet og på energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller de i artikel 8, stk. 2, litra b) og c), nævnte formål, såfremt minimumsafgiftssatserne i dette direktiv overholdes gennemsnitligt for alle virksomheder:**

a) Til fordel for energiintensive virksomheder

Ved »energiintensiv virksomhed« forstås en erhvervsmæssig enhed, jf. artikel 11, hvor **købet** af energiprodukter og elektricitet udgør mindst 3,0% af produktionsværdien, eller hvor den skyldige, nationale energiafgift udgør mindst 0,5% af værditilvæksten. Medlemsstaterne kan inden for rammerne af denne definition anvende mere restriktive begreber, herunder salgsværdi-, proces- og sektordefinitioner.

Ved »købet af energiprodukter og elektricitet« forstås **den faktiske udgift til energi købt eller fremstillet i virksomheden**. Kun elektricitet, varme og energiprodukter, der anvendes til opvarmning eller de i artikel 8, stk. 2, litra b) og c), nævnte formål er omfattet. **Alle skatter og afgifter medtages bortset fra fradragsberettiget moms.**

(...)

Nationale bestemmelser

A. Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (lov af 6.12.2008 om punktafgifter) (Dz.U. af 2022, position 143):

Artikel 30, stk. 7a:

7a Elektricitet, der anvendes til følgende formål, fritages for betaling af punktafgift:

- 1) kemisk reduktion;
- 2) **elektrolyse;**
- 3) metallurgiske processer;
- 4) mineralogiske processer.

Artikel 31d, stk. 1, 2 og 11:

Artikel 31d. 1. Energiintensive virksomheder, der anvender elektricitet og opfylder følgende betingelser:

- 1) udfører økonomisk virksomhed, der er mærket med følgende koder i Polsk Klassificering af Erhvervsmæssige Aktiviteter (PKD): [udelades] [PKD-koder]
- 2) fører regnskab i henhold til regnskabslovgivningen,

3) er ikke fritaget for betaling af punktafgift for denne elektricitet i henhold til fritagelsen, som er fastsat i artikel 30, stk. 7a

– fritages for afgift ved delvis refusion af den betalte afgift for den elektricitet, som virksomheden anvender.

2. En energiintensiv virksomhed, der anvender elektricitet, er en virksomhed, hvis samlede udgifter til alle virksomhedens energikilder, overstiger 3% af den samlede værdi af den solgte produktion i det skatteår, hvor ansøgningen indsendes i henhold til stk. 5. En energiintensiv virksomhed, der anvender elektricitet, kan ikke være mindre end en organiseret del af en virksomhed forstået som et organisatorisk og finansielt adskilt sæt af materielle og immaterielle komponenter, herunder forpligtelser, beregnet til varetagelse af konkrete økonomiske opgaver, som samtidig kunne udgøre en uafhængig virksomhed, der selvstændigt udfører disse opgaver.

11. Den delvise refusion af den betalte afgift kan ikke være højere end den afgift, der er betalt for den elektricitet, der er anvendt af den energiintensive virksomhed i det skatteår, som ansøgningen efter stk. 5 er blevet indgivet for.

B. Ustawa z 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (lov af 10.4.1997 om energi) (Dz. U. af 2012, pos. 1059):

Artikel 45a, stk. 1:

Et elselskab **beregner gebyrsatser** for levering af gasbrændstof, elektricitet eller varme til forbrugeren **på grundlag af priser og takster, som er indeholdt i tariffen eller priser og takster**, som er fastsat på det konkurrencedygtige marked, hvilket fremgår af artikel 49, stk. 1.

Artikel 47, stk.1:

Energivirksomheder med koncessioner fastsætter tariffen for gasbrændstoffer og energi, som skal godkendes af Prezes URE (formanden for tilsynsmyndigheden for energisektoren, URE), og de foreslår tariffernes gyldighedsperiode. Energivirksomheder med koncessioner skal fremlægge tariffene og deres ændringer for formanden for URE på eget initiativ, senest to måneder før udløbet af den foregående tarifperiode eller efter anmodning fra formanden for URE.

Artikel 49, stk. 1:

Formanden for URE kan fritage et energiselskab fra pligten til at indsende tariffen til godkendelse, hvis det konstateres, at selskabet opererer under konkurrencevilkår, og den meddelte fritagelse kan tilbagekaldes, hvis betingelserne, der berettigede til fritagelsen, ikke længere er til stede.

C. Rozporządzenie Ministra Energii z 29 grudnia 2017 r. w sprawie szczególnych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz rozliczeń w obrocie energią elektryczną (energiministerens bekendtgørelse af 29.12.2017 om reglerne for udformning og beregning af takster og afregninger i elhandel (Dz. U. pos. 2500):

§ 5, stk. 2 og 3:

Et energiselskab, der driver erhvervsvirksomhed inden for transmission af elektricitet, skal **inkludere følgende i deres takst:**

1) afgiftssatser for levering af elektricitetstransmissionstjenester, herefter »transmissionsafgiftssatser«;

(...)

3. Et elselskab, der driver erhvervsvirksomhed inden for distribution af elektricitet, skal **inkludere følgende i deres takst:**

(...)

2) afgiftssatser for levering af elektricitetsdistributionstjenester, herefter »**distributionsafgiftssatser**«;

(...)

§ 14. stk. 3–6:

3. **Ved beregning af distributionsafgiftssatserne** tages der hensyn til opdelingen af satserne ved:

1) distributionen af elektricitet;

2) brugen af det nationale elforsyningssystem;

3) aflæsningen af indikationer af måle- og afregningssystemer og deres løbende kontrol.

4. Distributionsafgiftssatserne, som er nævnt i stk. 3, andet punktum, beregnes som én komponent og er baseret på omkostningerne ved køb af tjenesteydelser til transmission af elektricitet hos transmissionssystemoperatører i den del, der vedrører brugen af det nationale elforsyningssystem.

5. Distributionsafgiftssatserne, som er omtalt i stk. 3, tredje punktum, herefter »abonnementssatser«, beregnes som en enkelt komponent.

6. Abonnementssatserne varierer afhængigt af regnskabsperiodens længde.

7. Transmissions- eller distributionsafgiftssatserne, som er omtalt i stk. 1, første punktum, og i stk. 3, tredje punktum, herefter »netsatser«, beregnes som todelte afgifter, opdelt på følgende komponenter:

- 1) fast netsats – beregnet per enhed af den aftalte kapacitet, og for en privat energikunde – beregnet i forhold til måle- og afregningssystemet;
- 2) variabel netsats – beregnet per enhed af elektricitetsforbrug fra nettet på leveringsstedet.

D. Ustawa z 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (lov af 20.2.2015 om vedvarende energikilder) (Dz. U. pos. 478):

Artikel 52, stk. 1:

1. Et energiselskab, en endelig kunde, en industrikunde, en virksomhed eller en mæglervirksomhed, som nævnt i stk. 2, er forpligtet til:

1) at **indhente og indsende et oprindescertifikat til indløsning hos formanden for URE** eller et oprindescertifikat for biogas fra landbrug udstedt:

a) for henholdsvis elektricitet eller biogas fra landbrug, der er produceret i vedvarende energianlæg beliggende på Republikken Polens område eller beliggende i den eksklusive økonomiske zone eller

b) i henhold til ustawa – Prawo energetyczne (energiloven) eller

2) at betale en erstatningsafgift inden for den frist, der er fastsat i artikel 68, stk. 3, beregnet på den måde, der er fastsat i artikel 56.

II. Faktiske omstændigheder

1. Tvisten ved skatte- og afgiftsmyndighederne

Ved afgørelse af 8. februar 2018 afslog Naczelnik Urzędu Skarbowego w Toruniu (direktøren for skatte- og afgiftsmyndigheden i Toruń, Polen) over for appellanten at godtgøre en del af den betalte punktafgift for elektricitet, som var anvendt i 2016. Selskabet klagede, og Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy (Direktøren for skatte- og afgiftsmyndighedens appelkammer i Bydgoszcz) stadfæstede ved afgørelse af 14. maj 2018 myndigheden i første instans' afgørelse og påpegede to centrale spørgsmål i denne sag.

Myndigheden fastslog for det første, at hvis virksomheden benytter sig af muligheden for at blive fritaget for punktafgift for elektricitet, der anvendes til elektrolyse i henhold til artikel 30, stk. 7a, i punktafgiftsloven, har virksomheden ikke samtidig ret til at drage fordel af den punktafgiftsfritagelse, der er fastsat for energiintensive virksomheder i artikel 31d, stk. 1, i punktafgiftsloven. Efter myndighedens opfattelse fører en bogstavelig fortolkning af ordlyden i artikel

31d, stk. 1, tredje punktum, i punktafgiftsloven, »drager ikke fordel af punktafgiftsfritagelsen, der er nævnt i artikel 30, stk. 7a«, til en sådan konklusion.

For det andet vurderede myndigheden, at den faktiske udgift til elektricitet som omhandlet i artikel 17, stk.1, litra a), i direktiv 2003/96, kun omfatter prisen på elektricitet inklusive afgifter, men eksklusive merværdiafgift og tillægsafgifter ved køb af elektricitet. Distributionsafgifter eller oprindelsescertifikater er, ifølge myndigheden, ikke omkostningskomponenter af elektricitet, der kan tillægges værdien af denne energi i denne bestemmelses forstand.

2. Tvisten ved de forvaltningsretlige domstole

Tvisten ved retten i første instans - Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (regional domstol i forvaltningsretlige sager i Bydgoszcz):

S.A.s søgsmål vedrørende den nævnte afgørelse fra Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (direktøren for skatte- og afgiftsmyndighedens appelkammer i Bydgoszcz) blev forkastet af Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (regional domstol i forvaltningsretlige sager i Bydgoszcz). Retten vurderede, at den subjektive fritagelse, der er fastsat i artikel 31d, stk. 1, tredje punktum, i punktafgiftsloven, kun gælder for energiintensive virksomheder, når de ikke samtidig drager fordel af den objektive fritagelse, der er fastsat i artikel 30, stk. 7a, i punktafgiftsloven. Ifølge den forelæggende ret fører den bogstavelige ordlyd af artikel 31d, stk. 1, i punktafgiftsloven *ab initio* til dette resultat, idet der henvises til den energiintensive virksomhed som helhed, og den energi, som denne virksomhed anvender. Fritagelsen gælder derfor for hele virksomheden og den energi, som virksomheden anvender, og ikke, som appellanten hævder, kun for den del af energien, der anvendes til elektrolysen, som nævnt i artikel 20, stk. 7a, andet punktum i punktafgiftsloven. Ifølge den forelæggende ret har lovgiver udelukket muligheden for at anvende to afgiftsfritagelser på samme tid.

For så vidt angår det andet væsentlige, retlige spørgsmål i den foreliggende sag, fastslog den forelæggende ret, at formuleringen »købet af elektricitet« i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96, betyder den faktiske omkostning forbundet med denne energi, dvs. kun elektricitet og diverse afgifter, dog eksklusive merværdiafgift og andre obligatoriske afgifter. Denne omkostning omfatter derfor kun udgifterne til køb af elektricitet, og ikke udgifterne til erhvervelse af relaterede ydelser, f.eks. distribution. Selv om det ifølge den forelæggende ret er nødvendigt at påføre sig disse omkostninger ved brug af elektricitet, da elektriciteten ikke kan bruges uden levering, udgør de ikke en omkostning ved køb af energi. Retten vurderede, at omkostningerne til energidistributionsydelsen ikke udgør en afgift eller anden offentligretlig byrde. Retten fandt, at der er tale om civilretlige ydelser, der følger af forpligtelsesforholdet mellem modtageren og energivirksomheden. Under henvisning til Domstolens dom af 18. januar 2017, C-189/15, vurderede den forelæggende ret, at for at kunne kvalificere bestemte bidrag som afgifter, kræves det, at der foreligger en forpligtelse til at betale disse bidrag, og at den afgiftspligtige person, ved manglende overholdelse af denne

forpligtelse, retsforfølges af de kompetente myndigheder. Da distributionsafgiften ikke udgør en sådan afgift, kan den ikke udgøre en omkostning ved køb af energi. Retten fastslog endvidere, at omkostningerne ved erhvervelse og indløsning af oprindelsescertifikatet for elektricitet, heller ikke udgør en omkostning ved køb af energi.

Tvisten ved Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager):

Appellanten har iværksat en kassationsanke til prøvelse af ovennævnte dom i sin helhed og foreholder retten i første instans at have tilsidesat materielle bestemmelser, herunder artikel 174, første punktum, i ustawa z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (lov af 30.8.2002 om retspleje ved forvaltningsdomstolene (Dz. U. af 2018, pos. 1302), nærmere bestemt:

a) Artikel 31d, stk. 1, sammenholdt med artikel 31d, stk. 11, i punktafgiftsloven er fortolket forkert, idet denne bestemmelse indebærer, at appellants anvendelse af punktafgiftsfritagelsen, som fremgår af artikel 30, stk. 7a, i punktafgiftsloven (fritagelse for betaling af afgift for energi, der anvendes til elektrolyse), uanset hvordan anvendelsesområdet for fritagelsen fortolkes, fuldstændigt udelukker, at appellanten kan anvende punktafgiftsfritagelsen i henhold til artikel 31d, i punktafgiftsloven;

b) Artikel 31d, stk. 2 og 3, i punktafgiftsloven blev tilsidesat ved en fejlagtig fortolkning, idet denne fortolkning medfører, at meromkostninger (bl.a. til distribution) ikke kan medregnes i omkostningerne ved den anvendte elektricitet, og at meromkostninger ikke skal medregnes i beregningen af omkostningerne ved anvendt energi, især i forhold til distributionsafgifter, selv om disse afgifter på grundlag af de tilsvarende regler, der forklarer begrebet energiomkostninger [udelades] (liste over nationale bestemmelser, der forklarer begrebet »energiomkostninger«), uden tvivl er inkluderet i en sådan omkostning;

c) Artikel 31d, stk. 2 og 3, i punktafgiftsloven, sammenholdt med artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 er fortolket forkert, idet denne fortolkning indebærer, at beregningen af omkostningerne ved den anvendte elektricitet ikke omfatter meromkostninger, som ikke er afgifter, selv om direktivet i sin definition af en energiintensiv enhed omfatter de faktiske omkostninger ved energiprodukter og elektricitet, og derudover at anerkende, at meromkostninger, især ved distribution, ikke skal medregnes ved beregning af omkostningerne til den anvendte elektricitet, på trods af tilsvarende bestemmelser, der er baseret på det samme direktiv, der hjemler fritagelse for punktafgifter på kulprodukter og gasprodukter til energiintensive virksomheder, som anvender det snævrere begreb »køb« frem for omkostninger, og det vurderes derfor, at de samlede omkostninger ved købet bør indgå i denne beregning.

I sin kassationsanke har appellanten nedlagt påstand om, at den anfægtede dom ophæves i sin helhed, og om at sagen blev hjemvises til Wojewódzki Sąd Administracyjny i Bydgoszcz (regional domstol i forvaltningsretlige sager i Bydgoszcz) til fornyet behandling, og om [at modparten pålægges] betaling af sagsomkostningerne.

III. Begrundelsen for forelæggelsen af det præjudicielle spørgsmål

Undersøgelsen af kassationsanken kræver, at Den Europæiske Unions Domstol [svarer] på spørgsmålet om fortolkningen og anvendelsen af bestemmelserne i direktiv 2003/96, som er angivet i afgørelsen på grund af følgende ræsonnement.

Til støtte for kassationsanken er det gjort gældende, at der er sket tilsidesættelse af artikel 31d, stk. 1, 2, og 3 og artikel 31d, stk. 11, i punktafgiftsloven og artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96. Den nøjagtige fortolkning af bestemmelsen i direktivet, som er blevet lagt til grund af skattemyndighederne og retten i første instans, og som er blevet anfægtet i kassationsanken, rejser tvivl hos Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) i relation til begge de spørgsmål, denne sag rejser. I den foreliggende sag er den forelæggende ret, i henhold til artikel 267, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (konsolideret udgave af 2012 – EUT 326.1), forpligtet til at forelægge et spørgsmål for Domstolen med henblik på en præjudiciel afgørelse.

I den foreliggende sag er det ikke bestridt, at appellanten er en energiintensiv virksomhed som omhandlet i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 og artikel 31d i punktafgiftsloven, og at den anvender elektricitet til elektrolyse.

Appellanten foretog rettelser til den oprindeligt indgivne punktafgiftsangivelse for 2016 og krævede refusion af det oprindeligt betalte punktafgiftsbeløb, da appellanten mente, at virksomheden havde betalt for meget. I sin anmodning anførte appellanten to grunde til støtte for sit krav. Den første grund udspringer af antagelsen om, at appellanten var berettiget til afgiftsfritagelse, fordi denne driver en energiintensiv virksomhed. Den anden grund vedrører omfanget af omkostningerne ved køb af elektricitet i en sådan virksomhed.

Begge krav er omfattet af EU-harmonisering, og i begge tilfælde opstår fortolkningen af de relevante EU-retlige bestemmelser tvivl hos Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager).

Med hensyn til det første af de rejste spørgsmål skal det bemærkes, at artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 henviser til, at energiintensive virksomheder er fritaget for punktafgifter. Republikken Polen benyttede sig af muligheden for at indføre en sådan fritagelse i sin lovgivning, hvilket Domstolen i øvrigt har taget stilling til i dom af 31. marts 2022, C-139/20. Ordlyden af den nævnte bestemmelse i direktivet kan føre til den konklusion, at den deri regulerede fritagelse ikke er af obligatorisk karakter. Analysen af direktivets formål, hvorefter denne type af retsakter bør have forrang, kan dog føre til en anden konklusion. Hvis en medlemsstat har besluttet at indføre en sådan fritagelse ved at

udforme passende lovbestemmelser, er denne også forpligtet til at overholde de relevante bestemmelser i direktivet.

Det skal erindres, at direktivets formål er, at der skal være et velfungerende indre marked, opnåelse af fællesskabspolitikker og desuden respekt for Kyoto-protokollen (3. og 7. betragtning i præamblen til direktivet). Der er understreget et behov for at anvende fritagelser, især »på grund af den manglende harmonisering på fællesskabsplan, på grund af risikoen for tab af international konkurrenceevne og af sociale eller miljømæssige hensyn« (betragtning 28. i præamblen). Opmærksomheden henledes også på behovet for en særlig behandling af energiintensive virksomheder, der indgår aftaler for, i betydeligt omfang, at øge miljøbeskyttelsen og energieffektiviteten (betragtning 29. i præamblen). Det må ikke glemmes, at den i direktivet nævnte konkurrenceevne også vedrører ligebehandling af enheder i en lignende situation på det fælles marked, men også muligheden for at disse enheder kan konkurrere [på] det internationale marked uden for Den Europæiske Union.

Det fremgår af det foreliggende lovgivningsmateriale, at medlemsstaten, ved at indføre at energiintensive virksomheder fritages for afgifter, anerkendte, at dette var nødvendigt for at opfylde direktivets førnævnte formål. I forbindelse med arbejdet med den nationale lov af 24. juli 2015 om ændring af lov om punktafgifter og visse andre love (Dz. U., pos. 1479), som indførte artikel 31d, blev det erklæret, at lovens formål var at forbedre industriens konkurrenceevne på det internationale marked, især efter finanskrisen i 2009 [udelades] [henvisning til lovforarbejder].

Der opstår derfor tvivl om, hvorvidt direktivets 17, stk. 1, litra a), kan forstås således, at anvendelsen af denne fritagelse er underlagt betingelser, der ikke er fastsat i denne bestemmelse. Kan anvendelsen af en anden fritagelse, som er reguleret i den nationale lovgivning i henhold til artikel 17, stk. 1, litra a), i direktivet udgøre en forudsætning, der udelukker anvendelsen af den fritagelse, der er fastsat i direktivet, og som sigter efter at opfylde de angivne formål i EU-retten? En fortolkning af denne bestemmelse, der er vedtaget af afgiftsmyndighederne og retten i første instans, tillader en sådan mulighed, hvilket i praksis kan gøre den nævnte fritagelse illusorisk. Som en konsekvens heraf opstår der spørgsmål om den nationale lovgivers gennemførelse af de formål, som EU-lovgiver har ønsket.

Den forelæggende rets andet tvivlsspørgsmål vedrører definitionen af køb af energi i artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96, som definerer køb af energi som »den faktiske udgift til energi købt eller fremstillet i virksomheden«. Der er to mulige fortolkninger af denne formulering. For det første kan det antages, ligesom afgiftsmyndighederne og førstinstansretten, at dette kun omfatter prisen på selve elektriciteten, eksklusiv udgifterne til transmission (distribution) og andre dele, der er nødvendige for at erhverve den. Dette synspunkt er også præsenteret i retspraksis fra Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i

forvaltningsretlige sager), f.eks. i dommen af 18. september 2019, I GSK 228/17, og af 22. januar 2020, I GSK 397/17.

For det andet er det imidlertid muligt at anerkende, at dette omfatter omkostninger ved alle varer og tjenesteydelser, der er nødvendige for at erhverve elektricitet, det vil sige primært transmission, samt andre obligatoriske accessoriske ydelser, uden hvilke køb af energi ikke er muligt ifølge loven. Ifølge den forelæggende ret er det ikke logisk at hævde, at eftersom alle afgifter (undtagen merværdiafgift) er inkluderet i omkostningerne, betyder det, at andre typer af afgifter ikke skal anses for at være sådanne omkostninger. Det ene udelukker ikke det andet.

Der er ingen tvivl om, og det er ikke bestridt i denne sag, at energi ikke kan købes uden den medfølgende distributionsydelse eller uden dækning af meromkostninger, herunder indløsning af energicertifikater. Distributionsydelsen udgør ikke en offentligretlig afgift, herunder navnlig en indirekte afgift, som Domstolen henviste til i sin dom af 18. januar 2017, C-189/15. Dette er ikke genstand for fortolkningstvivl, fordi betaling for distributionsydelsen er obligatorisk, og beløbet fastsættes på grundlag af præcise lovbestemmelser, men det betales til energileverandøren. Størrelsen af distributionsafgiften fastsættes (i gældende lovgivning fra 2016) på grundlag af artikel 45 a, stk. 1, og artikel 49, i *ustawa Prawo energetyczne* (energiloven) og § 5, stk. 2 og 3 samt § 14, stk. 3-6, i energiministerens bekendtgørelse af 29. december 2017 om regler for udformning og beregning af takster og afregninger i handel med elektricitet med den af formanden for URE godkendte takst. Fortolkningsvanskelighederne skyldes imidlertid spørgsmålet om, hvorvidt denne afgifts karakter udelukker, at afgiften indgår i kategorien af faktiske omkostninger ved køb af energi. I det traditionelle juridiske sprogbrug refererer »faktisk« i forhold til materielle værdier (*actual cost, die tatsächlichen Kosten*) til faktisk påløbne omkostninger, der er nødvendige for at erhverve noget. Der er undtagelser vedrørende visse afgifter fra kategorien af omkostninger i henhold til artikel 17, stk. 1, litra a), i direktiv 2003/96 om begrebet. Denne bestemmelse gælder ikke for andre typer omkostninger; i særdeleshed fastlægger den ikke nogen undtagelser i denne henseende. At afgiften ikke har egenskaberne ved en afgift, betyder ikke automatisk, at den ikke udgør en omkostning ved køb af elektricitet. Tilsvarende overvejelser opstår i forhold til energiens oprindelsescertifikat, hvis forpligtelse til at indhente og indsende til indløsning er fastsat i artikel 52, stk. 1 og 2, i *ustawa z 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii* (lov af 20.2.2015 om vedvarende energikilder).

[Udelades]

[gentagelse af præjudicielle spørgsmål]

[Udelades] – [udelades] – [udelades] [gentagelse af retsgrundlaget for anmodningen om en præjudiciel afgørelse; nationale procedureregler]