

Věc C-261/24

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

12. dubna 2024

Předkládající soud:

Curtea de Apel București (Rumunsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

28. února 2024

Žalobkyně:

Alizeu Eolian SA

Žalovaní:

Agenția Națională de Administrare Fiscală

DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili
Mijlocii București

DGRFP București – Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice

Ministerul Finanțelor – Direcția Generală de Soluționare
a Contestațiilor**Předmět původního řízení**

Správní žaloba podaná Alizeu Eolian Sa (dále jen „žalobkyně“), jejímž předmětem je i) zrušení vyhlášky předsedy Agenția Națională de Administrare Fiscală (Národní agentura pro správu daní, Rumunsko) (ANAF) o vzoru a obsahu formuláře používaného pro přiznání daně z dodatečných příjmů výrobců elektřiny, ii) zrušení daňových přiznání podaných žalobkyní na základě této vyhlášky za období od dubna do srpna 2022, iii) zrušení rozhodnutí daňových orgánů, kterými byly zamítnuty stížnosti žalobkyně proti výše uvedené vyhlášce a daňovým přiznáním, a iv) vrácení částky zaplacené jako dodatečná daň z příjmů za období od dubna do srpna 2022 spolu s úroky.

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Na základě článku 267 SFEU se žádá o výklad článků 49, 56, 63, 107 a 108 a čl. 191 odst. 2 SFEU, článku 17 Listiny základních práv Evropské unie, jakož i některých ustanovení směrnice 2019/944, nařízení 2019/943, nařízení 2021/1119, směrnice 2018/2001 a směrnice 2006/112.

Předběžné otázky

1) Musí být ustanovení článků 107 a 108 SFEU vykládána v tom smyslu, že taková vnitrostátní právní úprava, která ukládá daň pouze určitým výrobcům elektřiny, jako jsou výrobci, kteří [vyrábějí energii] z obnovitelných zdrojů, a nikoli všem výrobcům elektřiny, představuje státní podporu poskytovanou výrobcům, kteří jsou od daně osvobozeni, která podléhá oznamovací povinnosti?

2) Musí být ustanovení čl. 3 odst. 1 a 4, čl. 9 odst. 2, jakož i čl. 58 písm. b) až d) směrnice 2019/944 a čl. 3 písm. f), g), i) a n) nařízení 2019/943, podle nichž členské státy musí výrobcům elektřiny zajistit rovné a nediskriminační podmínky, vykládána v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, která ukládá dodatečnou daň pouze některým výrobcům elektřiny, včetně těch, kteří [vyrábějí energii] z obnovitelných zdrojů, přičemž z placení daně vylučují určité kategorie výrobců, přestože se všichni výrobci elektřiny nacházejí ve srovnatelné situaci, mimo jiné s přihlédnutím k podobným příjmům z prodeje elektřiny?

3) Musí být články 49, 56 a 63 SFEU a článek 17 Listiny základních práv Evropské unie vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, která ukládá diskriminační a nadměrnou daň pouze některým výrobcům elektřiny (včetně těch, [kteří vyrábějí energii] z obnovitelných zdrojů), přičemž vylučuje ostatní kategorie výrobců?

4) Musí být směrnice 2019/944 a nařízení 2019/943, v období před nabytím účinnosti nařízení 2022/1854, vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, která spočívá ve stanovení prodejní ceny/omezení svobody určovat prodejní cenu?

5) Musí být zásady obezřetnosti, prevence, odvrácení znečištění životního prostředí u zdroje a zásada „znečišťovatel platí“, jakož i [čl. 2 odst. 1 a 2] a článek 4 nařízení 2021/1119 ve spojení s čl. 191 odst. 2 SFEU a čl. 3 odst. 1, 3 a 4 směrnice 2018/2001, které upravují cíle klimatické neutrality na úrovni Evropské unie, vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, která ohrožuje evropské cíle týkající se dosažení klimatické neutrality a politiku Evropské unie v oblasti zdanění energie? V případě kladné odpovědi, jaká kritéria je třeba dodržet při stanovení této daně, aby byly dodrženy výše uvedené zásady?

6) Musí být ustanovení článku 401 směrnice 2006/112/ES vykládána v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava v OUG č. 27/2022, která ukládá daň z obrátu z příjmů pocházejících z prodeje elektřiny?

Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Smlouva o fungování Evropské unie: články 49, 56, 63, 107 a 108 a čl. 191 odst. 2

Listina základních práv Evropské unie: článek 17

Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/944 ze dne 5. června 2019 o společných pravidlech pro vnitřní trh s elektřinou a o změně směrnice 2012/27/EU: čl. 3 odst. 1 a 4, čl. 9 odst. 1 až 3 a čl. 58 písm. b) až d)

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/943 ze dne 5. června 2019 o vnitřním trhu s elektřinou: čl. 3 písm. b), f), g), j) a n)

Nařízení Rady (EU) 2022/1854 ze dne 6. října 2022 o intervenci v mimořádné situaci s cílem řešit vysoké ceny energie

Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2021/1119 ze dne 30. června 2021, kterým se stanoví rámec pro dosažení klimatické neutrality a mění nařízení (ES) č. 401/2009 a nařízení (EU) 2018/1999 („evropský právní rámec pro klima“): články 2 a 4

Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/2001 ze dne 11. prosince 2018 o podpoře využívání energie z obnovitelných zdrojů: článek 3

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty: bod 4 a 7 odůvodnění a článek 401

Uplatňovaná unijní judikatura

Rozsudky ze dne 6. října 1982, CILFIT v. Ministero della Sanità (283/81, Sb. rozh. 1982, s. 3415), EU:C:1982:335; ze dne 21. listopadu 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires a další v. Francie (C- 354/90, Sb. rozh. 1991, s. I- 5505), EU:C:1991:440, body 10 a 14; ze dne 12. dubna 1994, Halliburton Services v. Staatssecretaris van Financiën (C- 1/93, Sb. rozh. 1994, s. I- 1137), EU:C:1994:127, bod 15; ze dne 14. prosince 1995, Sanz de Lera a další (C-163/94, C-165/94 a C-250/94, Sb. rozh. 1995, s. I-4821), EU:C:1995:451; ze dne 3. května 2001, Komise v. Francie (C-481/98, Sb. rozh. 2001, s. I-3369) EU:C:2001:237, bod 21; ze dne 15. července 2004, Pearle a další (C- 345/02, Sb. rozh. 2004, s. I- 7139), EU:C:2004:448, body 30–32; ze dne 15. prosince 2005, Unicredito Italiano (C- 148/04, Sb. rozh. 2005, s. I- 11137), EU:C:2005:774, bod 42; ze dne 7. září 2006, Marrosu a Sardino (C- 53/04, Sb. rozh. 2006, s. I- 7203), EU:C:2006:517, bod 54; ze dne 5. října 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C- 368/04, Sb. rozh. 2006 s. I- 9957), EU:C:2006:644, bod 39; ze dne 10. dubna 2008, Marks & Spencer

(C-309/06, Sb. rozh. 2008, s. I-2283), EU:C:2008:211, bod 49; ze dne 20. dubna 2010, Federutility a další (C-265/08, Sb. rozh. 2010, p. I-3377), EU:C:2010:205; ze dne 16. února 2012, Eon Aset Menidjunt (C- 118/11), EU:C:2012:97, bod 76; ze dne 27. ledna 2022, Fondul Proprietatea (C- 179/20), EU:C:2022:58, body 84 a 85; ze dne 7. dubna 2022, Autonome Provinz Bozen (C- 102/21 a C- 103/21), EU:C:2022:272, body 58 a 59; stanovisko generální advokátky J. Kokott přednesené dne 5. září 2013, C- 385/12, EU:C:2013:531, bod 89

Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 27/2022 privind măsurile aplicabile clienților finali din piața de energie electrică și gaze naturale în perioada 1 aprilie 2022–31 martie 2023, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, cu modificările și completările ulterioare (nařízení vlády s mocí zákona č. 27/2022 o opatřeních týkajících se konečných zákazníků na trhu s elektřinou a zemním plynem v období od 1. dubna 2022 do 31. března 2023 a o změně a doplnění některých normativních aktů, ve znění pozdějších předpisů) (dále jen „OUG č. 27/2022“): článek 15 stanoví následující:

- zavádí se zvláštní daň ve výši 80 %, která se vypočítá podle zvláštní metodiky a uplatní se na dodatečné příjmy výrobců elektřiny a zemního plynu (dále jen „dodatečná daň z příjmů“);
- daň se nevztahuje na dodatečné příjmy z výrobních kapacit uvedených do provozu po datu vstupu tohoto nařízení vlády s mocí zákona v platnost;
- dodatečná daň z příjmů se vypočítá na základě metodiky uvedené v příloze č. 6 a výrobci elektřiny ji vykážou a odvádějí měsíčně, a to do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, za který je daň splatná;
- vzor a obsah daňového přiznání k dodatečné dani z příjmů jsou schváleny vyhláškou předsedy ANAF;
- množství elektřiny prodané výrobcem elektřiny (kteří jsou v portfoliu rumunského státu a kteří jsou držiteli ropných dohod) se pro výpočet dodatečného příjmu nezohledňuje, pokud ve vztahu k žádostem o nákup elektřiny podaným provozovatelem přenosové soustavy a provozovateli distribučních soustav, a to buď jednotlivě, nebo souhrnně, přímo nebo prostřednictvím specializovaných platforem na organizovaném trhu, uskuteční částečné nebo úplné nabídky na prodej ve lhůtě nejvýše pěti pracovních dnů.

Zákon č. 206/2022 schvaluje se změnami OUG č. 27/2022 a je platný od 14. července 2022. Stanoví zejména, že kromě toho, že se daň nevztahuje na výrobní kapacity uvedené do provozu po datu vstupu nařízení vlády s mocí zákona v platnost, se rovněž nevztahuje na dodatečné příjmy společností poskytujících veřejné služby v oblasti vytápění, které vyrábějí elektřinu z kombinované výroby elektřiny a tepla.

Příloha č. 6 k OUG č. 27/2022 upravuje způsob výpočtu dodatečného příjmu realizovaného výrobcí elektřiny, který vyplývá z rozdílu mezi průměrným měsíčním jednotkovým příjmem z prodeje obchodované elektřiny a cenou 450 lei/MWh, tedy cenou přibližně dvakrát nižší než cena 180 eur/MWh stanovená nařízením 2022/1854 (přijatým dne 7. října 2022).

Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 856/2022 privind modificarea Ordinului preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor şi taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reţinere la sursă (vyhláška předsedy Národní agentury pro správu daní č. 856/2022, kterou se mění vyhláška předsedy Národní agentury pro správu daní č. 587/2016 o schválení vzoru a obsahu formulářů používaných pro daňové přiznání a daně podléhající režimu samovyměření nebo srážkové daně (dále jen „vyhláška č. 856/2022“): v souladu s ustanovením článku 15 OUG č. 27/2022 se schvaluje vzor a obsah přiznání k dodatečné dani z příjmů.

Stručný popis skutkového stavu a původního řízení

- 1 Žalobkyně je jednou z dceřiných společností skupiny Engie v Rumunsku a jako taková vyrábí elektřinu z větru ve větrné elektrárně, kterou vlastní v okrese Brăila.
- 2 Prodej elektřiny vyrobené žalobkyní se uskutečňuje prostřednictvím i) dvoustranných smluv uzavřených předem s různými odběrateli na základě standardní vzorové rámcové smlouvy o nákupu a prodeji elektřiny EFET (European Federation of Energy Traders), která předpokládá sjednání množství elektřiny předem, se značným časovým odstupem před skutečnou dodávkou, a ii) na krátkodobém trhu/burze s elektřinou (denní trh) pokud jde o přebytek vyrobené elektřiny nad množstvím elektřiny, které žalobkyně prodává na základě uzavřených dvoustranných smluv.
- 3 Vzhledem ke značné volatilitě zdroje, z něhož žalobkyně vyrábí elektřinu (vítr), a budoucím dlouhodobým dvoustranným závazkům na dodávky určitého množství elektřiny musí žalobkyně často nakupovat určité množství elektřiny za účelem dalšího prodeje, aby splnila své závazky vyplývající z dvoustranných smluv o prodeji a dodávkách elektřiny. Prodej a dodávky elektřiny se sjednávají na hodinovém základě pro každý den, takže odhad a předpověď výroby elektřiny z větrných elektráren jsou obzvláště obtížné.
- 4 Kromě toho se žalobkyně účastní vyrovnávacího trhu, který slouží především k regulaci spotřeby a výroby na vnitrostátní úrovni, přičemž jí vznikají náklady na nákup elektřiny na denním trhu (která je dále prodávána za účelem plnění závazků z dvoustranných smluv na elektřinu nepokrytou výrobou) a náklady na vyrovnávání.
- 5 Dne 1. dubna 2022 se stala použitelnými ustanovení článku 15 OUG č. 27/2022, takže žalobkyně podala svá přiznání k dodatečné dani z příjmů za měsíce duben

až srpen 2022 v souladu s těmito ustanoveními a na základě formuláře schváleného vyhláškou č. 856/2022.

- 6 Žalobkyně podala dne 27. července 2022 předchozí stížnost proti vyhlášce č. 856/2022 a následně daňové stížnosti týkající se výše uvedených daňových přiznání. Správce daně zamítl jak předchozí stížnost proti vyhlášce č. 856/2022, tak stížnosti týkající se daňových přiznání z května a června 2022.
- 7 Žalobou podanou dne 1. února 2023 se žalobkyně u Curtea de Apel București (odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko), předkládajícího soudu v projednávané věci, proti žalovaným ANAF, DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București (Regionální generální ředitelství pro veřejné finance v Bukurešti – daňová správa veřejných financí pro středně velké daňové poplatníky v Bukurešti, Rumunsko), DGRFP București – Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice (Správa veřejných financí, Sektor 4, Rumunsko) a Ministerul Finanțelor – (Ministerstvo financí, Rumunsko), Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Generální ředitelství pro vyřizování stížností, Rumunsko), domáhá:
 - zrušení vyhlášky č. 856/2022;
 - zrušení daňových přiznání předložených žalobkyní z titulu dodatečné daně z příjmů za měsíce duben až srpen 2022;
 - zrušení rozhodnutí, kterým byla zamítnuta předchozí stížnost proti vyhlášce č. 856/2022;
 - zrušení rozhodnutí, kterými byly zamítnuty stížnosti podané proti platebním výměrům za měsíce květen a červen 2022;
 - uložení povinnosti žalovaným vrátit žalobkyni celkovou částku 28 974 651 RON (rumunských lei), kterou žalobkyně zaplatila jako dodatečnou daň z příjmů za období od dubna do srpna 2022, jakož i zaplatit úroky z této částky.
- 8 Na podporu své žaloby uplatnila žalobkyně několik žalobních důvodů týkajících se protiprávnosti napadených aktů, a to jak z hlediska unijního práva, tak z hlediska vnitrostátního práva.
- 9 Žalovaní vznesli ve svých žalobních odpovědích několik námitek a ve věci samé navrhli, aby byla žaloba zamítnuta jako neopodstatněná.
- 10 V průběhu řízení žalobkyně předkládajícímu soudu navrhla, aby položil Soudnímu dvoru předběžné otázky.

Hlavní argumenty účastníků původního řízení

- 11 Na podporu svého návrhu na podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce k Soudnímu dvoru žalobkyně vznesla několik právních otázek, u nichž je výklad unijního práva užitečný pro vyřešení sporu.
- 12 Zaprvé je třeba přezkoumat, zda jsou ustanovení OUG č. 27/2022, která zavádějí dodatečnou daň z příjmů pouze pro určité kategorie výrobců elektřiny, včetně elektřiny z obnovitelných zdrojů, v souladu s článkem 107 SFEU.
- 13 Zadruhé je třeba přezkoumat, zda je rozlišování mezi výrobci elektřiny z obnovitelných zdrojů a výrobci elektřiny nepodléhajícími dodatečné dani z příjmů slučitelné s obecnou zásadou zákazu diskriminace. Podle žalobkyně není důvodné, aby zákonodárce stanovil jako kritérium pro určení osob povinných k dani příslušnost k určité „profesní kategorii“ a nikoliv kritérium finanční výhody; předmětná daň byla uložena pouze některým výrobcům elektřiny, včetně elektřiny z obnovitelných zdrojů.
- 14 Zatřetí je třeba přezkoumat, zda je uložení příliš vysoké dodatečné daně z příjmů slučitelné se svobodou usazování, volným pohybem služeb a volným pohybem kapitálu podle článků 49, 56 a 63 SFEU, jakož i s ochranou základního práva na vlastnictví podle článku 17 Listiny. Podle žalobkyně by diskriminační uplatňování daně pouze na jednu kategorii podniků mohlo odradit výrobce elektřiny (včetně těch, kteří vyrábějí z obnovitelných zdrojů), kteří podléhají této dani, od zachování jejich činnosti na rumunském trhu s elektřinou.
- 15 Začtvrté je třeba přezkoumat, zda je se směrnicí 2019/944 slučitelná vnitrostátní právní úprava, která vede ke stanovení prodejní ceny elektřiny nebo k omezení této svobody cenu stanovit. Podle žalobkyně dodatečná daň z příjmů dosažená výrobci elektřiny vyplývající z rozdílu mezi průměrnou měsíční prodejní cenou elektřiny a cenou 450 lei/MWh, kterou lze považovat za cenový strop, ovlivňuje volnou tvorbu cen v tomto odvětví činnosti.
- 16 Zapáté je třeba přezkoumat, zda je vnitrostátní právní úprava, která stanoví dodatečnou daň z příjmů, slučitelná se zásadami obezřetnosti, prevence, odvrácení znečištění životního prostředí u zdroje a zásadou „znečišťovatel platí“, s povinnostmi zavedenými na unijní úrovni k dosažení cílů klimatické neutrality, jakož i s unijní politikou v oblasti zdanění energie. V případě kladné odpovědi je třeba určit kritéria, která by měla být dodržena pro zavedení daně, neboť žalobkyně má za to, že uplatnění této daně pouze na určité výrobce elektřiny, včetně výrobců elektřiny z obnovitelných zdrojů, je v rozporu s unijní politikou v oblasti životního prostředí.
- 17 Zašesté je třeba přezkoumat, zda je vnitrostátní právní úprava, která vede k uložení daně z obratu z příjmů z prodeje elektřiny, slučitelná s článkem 401 směrnice 2006/112, neboť pro účely stanovení daně se nezohledňují ani nákupy uskutečněné výrobci za účelem plnění jejich smluvních závazků, ani náklady související s jejich činností.

- 18 *Žalovaní ANAF, DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii a DGRFP București, prostřednictvím Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice* navrhuji, aby byla žádost o rozhodnutí o předběžné otázce předložená Soudnímu dvoru prohlášena za nepřijatelnou s tím, že všechny otázky položené žalobkyní se týkají pouze ustanovení OUG č. 27/2022, a nikoli vyhlášky č. 856/2022, která je předmětem žaloby na neplatnost v projednávané věci. Žalobkyně se ve skutečnosti domáhá toho, aby Soudní dvůr vydal rozhodnutí, které by vedlo k vyřešení věci předkládajícím soudem, a otázky položené předkládajícím soudem se týkají výlučně konkrétních aspektů projednávané věci, takže nejsou splněny podmínky přípustnosti stanovené v článku 267 SFEU.

Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 19 Předkládající soud upřesňuje, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je nezbytná k vyřešení věci s ohledem jak na argumenty žalobkyně týkající se protiprávnosti dodatečné daně z příjmů, tak na účinky ustanovení unijního práva v oblasti státních podpor, na slučitelnost daně se základními svobodami, s obecnými zásadami unijního práva a s politikami v oblasti zdanění energie z obnovitelných zdrojů a závazky v oblasti klimatické neutrality.
- 20 S ohledem na judikaturu Soudního dvora (rozsudky Marrosu a Sardino, bod 54, a Eon Aset Menidjunt, bod 76) a na skutečnost, že v projednávané věci je požadován výklad souladu některých vnitrostátních ustanovení a praxe vnitrostátního orgánu s ustanoveními a obecnými zásadami unijního práva, předkládající soud uvádí, že existuje nesporná spojitost s unijním právem. Předkládající soud rovněž uvádí, že položené otázky dosud nebyly předmětem rozhodnutí o předběžné otázce v obdobné věci a že nebyly Soudním dvorem analyzovány, takže v souladu s kritérii, která Soudní dvůr rozvedl v rozsudku CILFIT v. Ministero della Sanità, konstatuje, že správné použití unijního práva není natolik zřejmé, aby nevznikaly důvodné pochybnosti o tom, jak je vyřešit.

a) K první předběžné otázce

- 21 Předkládající soud má za to, že tato otázka je nezbytná k určení, do jaké míry představuje dodatečná daň z příjmů státní podporu poskytnutou výrobcům elektřiny, kteří jsou z placení této daně vyloučeni, a která musí být podle čl. 108 odst. 3 SFEU oznámena Evropské komisi.
- 22 Předkládající soud uvádí, že ačkoli posouzení slučitelnosti státní podpory s vnitřním trhem spadá v souladu s čl. 108 odst. 2 SFEU do výlučné pravomoci Komise (rozsudky Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires a další v. Francie, bod 14, a Unicredito Italiano, bod 42), nic to nemění na tom, že vnitrostátní soudy musí dbát na ochranu práv jednotlivců v případě porušení povinnosti předchozího oznámení státních podpor Komisi (rozsudek Autonome Provinz Bozen, bod 59) a jsou příslušné k výkladu pojmu „státní podpora“ a k určení, zda opatření přijaté členským státem představuje

státní podporu, či nikoli (rozsudky *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires* a další v. Francie, bod 10, a *Transalpine Ölleitung* in Österreich, bod 39).

- 23 Ve světle judikatury Soudního dvora předkládající soud rovněž uvádí, že v oblasti státních podpor může Soudní dvůr poskytnout předkládajícímu soudu poznatky k výkladu unijního práva, které mu umožní určit, zda lze určité vnitrostátní opatření považovat za státní podporu ve smyslu tohoto práva (rozsudek *Fondul Proprietatea*, bod 84). Povinnost neprovádět podporu před jejím oznámením Komisi a před tím, než Komise provede předběžný přezkum podle čl. 108 odst. 3 SFEU, má navíc přímý účinek (rozsudek *Pearle* a další, body 30–32).
- 24 Předkládající soud uvádí, že o takový případ se jedná i v projednávané věci, neboť žalobkyně tvrdí, že opatření, kterým se zavádí dodatečná daň z příjmů, představuje státní podporu, ve vztahu k níž nebyla splněna tato oznamovací povinnost. Za těchto okolností sice vnitrostátní soud nemůže rozhodnout o slučitelnosti podpory s vnitřním trhem, nicméně je povinen konstatovat, že podpora je protiprávní, pokud nebyla oznámena v souladu s čl. 108 odst. 3 SFEU, neboť přímý účinek tohoto ustanovení vyžaduje, aby byla tímto způsobem chráněna práva dotčené osoby.
- 25 Předkládající soud tedy považuje za nezbytné, aby Soudní dvůr vyložil kritéria pro posouzení případné státní podpory, zejména kritérium selektivního zvýhodnění zavedené napadeným opatřením, vzhledem k tomu, že určité kategorie výrobců elektřiny byly z placení dodatečné daně z příjmů vyloučeny.

b) Ke druhé otázce

- 26 Podle předkládajícího soudu je výklad Soudního dvora nezbytný k určení, do jaké míry je dodatečná daň z příjmů uložena pouze některým obchodníkům a dodavatelům vykonávajícím obchodní činnost slučitelná s obecnými zásadami rovnosti a zákazu diskriminace a s povinností členských států zajistit rovné a nediskriminační podmínky pro účastníky trhu s elektřinou. Zásada rovnosti znamená vyloučení diskriminace a rovné zacházení s osobami ve stejných a srovnatelných situacích.
- 27 V konkrétním kontextu odvětví energetiky upravují citovaná ustanovení unijního práva povinnost členských států zajistit rovné a nediskriminační podmínky pro výrobce elektřiny (článek 3 směrnice (EU) 2019/944) a nenarušovat hospodářskou soutěž vytvářením znevýhodnění v hospodářské soutěži na úkor některých účastníků trhu.
- 28 Kromě toho, jako aplikace této zásady, se na unijní úrovni vyvinula zásada daňové neutrality, která vyžaduje, aby členské státy nevytvářely neodůvodněnou diskriminaci mezi daňovými poplatníky; předkládající soud odkázal na judikaturu Soudního dvora v této oblasti (rozsudky *Komise v. Francie*, body 21 a 22, a *Marks & Spencer*, bod 49).

- 29 Opatření stanovená v OUG č. 27/2022 porušují zásadu rovnosti a zásadu zákazu diskriminace, neboť zavádí rozdílný daňový režim pro výrobce elektřiny z obnovitelných zdrojů a jiné kategorie výrobců, kteří se nacházejí ve srovnatelné situaci, aniž by byla odůvodněna potřeba nebo vhodnost takového rozlišování a diskriminace. V kontextu, kdy všichni výrobci elektřiny působí na stejných trzích na unijní nebo vnitrostátní úrovni, a jsou tedy konkurenty a nacházejí se ve srovnatelné situaci, získávají výrobci, kteří nepodléhají této dani, konkurenční výhodu oproti výrobcům, na které se daň vztahuje. Takové rozdílné zacházení uplatňované na některé hospodářské subjekty ve srovnatelné situaci vede k zavedení selektivního a diskriminačního režimu, a tím k omezení hospodářské soutěže.
- 30 V důsledku toho předkládající soud, zejména s ohledem na bod 15 rozsudku *Halliburton Services v. Staatssecretaris van Financiën*, považuje za nezbytné položit Soudnímu dvoru otázku, aby určil, zda akty unijního práva upravující zásady rovnosti a zákazu diskriminace a povinnost členských států zajistit rovné a nediskriminační podmínky pro účastníky trhu s elektřinou brání tomu, aby členské státy zavedly dodatečnou daň z příjmů upravenou v OUG č. 27/2022.

c) Ke třetí otázce

- 31 Podle předkládajícího soudu se otázka týká účinků daňového opatření na svobodu usazování, volný pohyb služeb a volný pohyb kapitálu v rozsahu, v němž by mohlo odradit skupinu Engie, jejímž členem je i žalobkyně, od pokračování ve výrobě elektřiny z obnovitelných zdrojů v Rumunsku. Výklad Soudního dvora je nezbytný pro vyřešení sporu v původním řízení, jelikož vyvstává otázka případné nepřiměřenosti/neodůvodněné povahy daně, která je diskriminačním způsobem uvalena pouze na jednu kategorii výrobců elektřiny.
- 32 Každý výrobce elektřiny z obnovitelných zdrojů, který by chtěl vstoupit nebo zachovat svou činnost na rumunském trhu s elektřinou, by tedy podléhal nadměrnému zdanění, což by vedlo k nedostatečné atraktivitě těchto trhů pro výrobu „čisté“ energie a k omezení svobody usazování, ačkoli Rumunsko je zemí s vysokým potenciálem v tomto odvětví. Nadměrná výše daně by navíc vedla ke konfiskaci části zisku, což by bylo v rozporu s článkem 17 Listiny.

d) Ke čtvrté otázce

- 33 Podle předkládajícího soudu vyvstává v projednávané věci otázka, zda je dodatečná daň z příjmů opatřením rovnocenným určení prodejní ceny nebo omezení svobody určování prodejní ceny, které by mohlo být v rozporu s ustanoveními směrnice 2019/944 a nařízení 2019/943 a 2022/1854. Takové opatření veřejného zásahu do prodejních cen elektřiny ze své povahy představuje překážku dosažení fungujícího vnitřního trhu s elektřinou, a tedy omezení obchodu mezi členskými státy.

- 34 Předkládající soud odkazuje na sdělení Komise ze dne 13. října 2021 nazvané „Řešení nárůstu cen energie: soubor opatření a podpor“ a uvádí, že zavedení sporné daně porušuje limity pro zásahy do cen dodávek. Takové opatření stanoví cenové stropy na velkoobchodním trhu, a nikoli na maloobchodním trhu, který *de plano* nezahrnuje pouze kategorii domácích spotřebitelů, a nepřímo stanoví cenové stropy pro spotřebitele mimo domácnosti, mimo limity povolené směrnicí 2019/944. Podle této směrnice přitom stanovení cen za dodávky energie představuje opatření významně narušující hospodářskou soutěž. Ačkoli OUG č. 27/2022 přímo nezavádí cenový strop, opatření zavádějící dodatečnou daň z příjmů má významný dopad na chování trhu a ovlivňuje volnou tvorbu cen.
- 35 Kromě toho článek 9 směrnice 2019/944 stanoví podmínky, které musí být splněny, aby bylo odůvodněno uložení povinností veřejné služby. I s ohledem na judikaturu Soudního dvora v této věci (rozsudek ze dne 20. dubna 2010, Federutility a další) musí být opatření odůvodněno obecným hospodářským zájmem a omezeno na zranitelné nebo energeticky chudé spotřebitele, musí být v souladu se zásadou proporcionality, být jasně vymezeno, transparentní, nediskriminační, snadno ověřitelné a musí zaručovat unijním podnikům působícím v odvětví elektřiny rovný přístup k vnitrostátním spotřebitelům.
- 36 Opatření zavádějící dodatečnou daň z příjmů není jasně definované, transparentní a nediskriminační, protože cenová hladina ani úroveň zdanění neumožňují jejich snadné ověření nebo předvídání. Daň byla vypočtena bez studie, která by upřesňovala způsob výpočtu 80 % sazby nebo částky 450 lei/MWh (která by měla pokrýt výrobní a investiční náklady) nebo dopad této nové daňové povinnosti na výrobce energie z obnovitelných zdrojů.
- 37 Zavedením dodatečné daně z příjmů pro výrobce elektřiny z obnovitelných zdrojů tedy rumunský stát překročil rámec toho, co bylo nezbytné pro ochranu spotřebitelů, jelikož toto opatření bylo zbytečné a nepřiměřené, neboť za tímto účelem zavedl systém kompenzací a omezení cen dodávek spotřebitelům. Kromě toho uplatnění dodatečné daně z příjmů vedlo k dvojímu zdanění příjmů výrobců, kteří rovněž podléhají dani z příjmů právnických osob podle daňového zákoníku.

e) K páté otázce

- 38 Vzhledem k tomu, že v původním řízení byly uplatněny zásady obezřetnosti, prevence, odvrácení znečištění životního prostředí u zdroje a zásada, že „znečišťovatel platí“, uvedené v čl. 191 odst. 2 SFEU, má předkládající soud za to, že výklad Soudního dvora je nezbytný k určení, zda tyto zásady mají přímý účinek a zda jsou porušeny stanovením dodatečné daně z příjmů, která se vztahuje na výrobce elektřiny z obnovitelných zdrojů a nikoli na výrobce elektřiny z fosilních paliv.
- 39 Stejně tak s ohledem na cíle Unie stanovené Zelenou dohodou pro Evropu, které jsou porušeny napadeným opatřením použitelným zejména na výrobce elektřiny z obnovitelných zdrojů, byť na omezenou dobu, se předkládající soud táže, zda

jsou tím porušeny povinnosti státu ohledně cílů týkajících se dosažení klimatické neutrality do roku 2030 a 2050, a to v souladu s ustanoveními směrnice 2018/2001 a nařízení 2021/1119.

- 40 Konečně má předkládající soud za to, že je rovněž nezbytné určit, zda zavedení dodatečné daně z příjmů porušuje povinnosti státu přijaté v souladu s unijní politikou zdanění energie, čímž dochází k porušení výše uvedených zásad stanovených v čl. 2 odst. 1 a 2 a čl. 4 odst. 1 nařízení 2021/1119 ve spojení s čl. 191 odst. 2 SFEU.

f) K šesté otázce

- 41 V původním řízení žalobkyně tvrdila, že zavedení daně z obratu je v rozporu s článkem 401 směrnice 2006/112, neboť dodatečná daň z příjmů je ve skutečnosti daní z obratu uplatňovanou na příjmy z prodeje elektřiny a nezohledňuje náklady výrobců elektřiny.
- 42 V této souvislosti předkládající soud uvádí, že výklad Soudního dvora je nezbytný k určení, zda ustanovení článku 401 směrnice 2006/112 brání zavedení takové daně z obratu, neboť pro účely stanovení daně nebyly zohledněny ani nákupy uskutečněné výrobcí elektřiny za účelem plnění jejich smluvních závazků, ani náklady spojené s jejich činností, přičemž daň byla vybírána z dodatečných příjmů.