

Sprawa C-645/23**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

26 października 2023 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Corte d'appello di Bologna (Włochy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

26 października 2023 r.

Strona wnosząca apelację:

Hera Comm SpA

Strona przeciwna postępowania apelacyjnego:

Falconeri Srl

Przedmiot postępowania głównego

Apelacja wniesiona do Corte d'appello di Bologna (sądu apelacyjnego w Bolonii, Włochy) od postanowienia Tribunale di Bologna (trybunału w Bolonii, Włochy) z dnia 19 kwietnia 2021 r., w którym sąd ten uwzględnił przedstawione przez spółkę będącą stroną przeciwną w postępowaniu apelacyjnym żądanie zwrotu kwoty nienależnie zapłaconej na rzecz spółki wnoszącej apelację i nakazał spółce wnoszącej apelację zwrot kwoty 43 492,69 EUR wraz z odsetkami.

Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego

W ramach odesłania prejudycjalnego wniesionego na podstawie art. 267 TFUE Corte d'appello di Bologna (sąd apelacyjny w Bolonii) zwraca się o dokonanie wykładni art. 1 ust. 2 dyrektywy 2008/118/WE w celu ustalenia: - czy dodatek do podatku akcyzowego od energii elektrycznej można uznać za „inn[y] podat[ek] pośredni[.]” w rozumieniu tego artykułu; - jeżeli tak, to czy artykuł ten ma

bezpośrednią skuteczność i czy można odstąpić od stosowania włoskiego uregulowania w ramach stosunków między jednostkami.

Pytania prejudycjalne

a. Czy dodatek do podatku akcyzowego od energii elektrycznej pobierany przez państwo członkowskie jako ułamek lub wielokrotność podatku akcyzowego, któremu wyrób już podlega, jest objęty zakresem pojęcia „innych podatków pośrednich”, o którym mowa w art. 1 ust. 2 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG, czy też należy rozumieć go jako zwykłe podwyższenie stawki podatku akcyzowego, w związku z czym państwo członkowskie może nie przeznaczać go na „szczególne cele” wymagane na mocy art. 1 ust. 2 dyrektywy 2008/118/WE?;

b. W przypadku gdy dodatek do podatku akcyzowego od energii elektrycznej jest objęty zakresem pojęcia „innych podatków pośrednich”, czy art. 1 ust. 2 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. należy interpretować w ten sposób, że spełnia on przesłanki umożliwiające powołanie się na ten przepis przez jednostkę przed sądem krajowym w celu:

- podniesienia wobec sprzedawcy wyrobu podlegającego dodatkowi do podatku akcyzowego, któremu jednostka zwróciła podatek pośredni, że obciążenie podatkowe sprzedawcy przez państwo członkowskie jest niezgodne z prawem, ponieważ opiera się na przepisie krajowym sprzecznym z przepisem dyrektywy;
- odzyskania w związku z tym nienależnej płatności od sprzedawcy, który skorzystał z prawa regresu w stosunku do jednostki?

Powołane przepisy prawa Unii

Zasada pierwszeństwa (deklaracje dołączone do Aktu końcowego konferencji międzyrządowej, która przyjęła Traktat z Lizbony podpisany w dniu 13 grudnia 2007 r., A. DEKLARACJE ODNOSZĄCE SIĘ DO POSTANOWIENÍ TRAKTATÓW - 17. Deklaracja odnosząca się do pierwszeństwa); zasady skuteczności i równoważności (art. 47 akapit pierwszy Karty praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 19 ust. 2 TUE); zasada lojalnej współpracy (art. 4 ust. 3 TUE, art. 288 TFUE, art. 1 ust. 2 i art. 9 akapit drugi dyrektywy 2008/118/WE).

Powołane przepisy prawa krajowego

Decreto-legge (dekret z mocą ustawy) nr 511 z dnia 28 listopada 1988 r.

Preambuła: „Biorąc pod uwagę nadzwyczajną i pilną potrzebę zapewnienia niezbędnych środków regionalnym i lokalnym instytucjom budżetowym w celu zagwarantowania wykonywania ich zadań instytucjonalnych [...]”.

Artykuł 6 w brzmieniu obowiązującym przed jego uchYLENIEM:

„1. Ustanawia się dodatek do podatku akcyzowego od energii elektrycznej, o którym mowa w art. 52 i nast. [...] testo unico delle accise (tekstu jednolitego dekretu ustawodawczego o podatku akcyzowym), w następującej wysokości:

- a) 18,59 EUR za tysiąc kWh na rzecz gmin za każde korzystanie w mieszkaniach [...];
- b) 20,40 EUR za tysiąc kWh na rzecz gmin za każde korzystanie w nieruchomościach rekreacyjnych;
- c) 9,30 EUR za tysiąc kWh na rzecz prowincji za każde korzystanie w lokalach i miejscach innych niż mieszkania, dla wszystkich odbiorców, do pułapu maksymalnego wynoszącego 200 000 kWh zużycia miesięcznie.

2. W drodze uchwały, która musi zostać przyjęta w terminie zatwierdzenia prowizorium budżetowego, prowincje mogą zwiększyć środek, o którym mowa w ust. 1 lit. c), do 11,40 EUR za tysiąc kWh. [...]

3. Dodatki, o których mowa w ust. 1, są należne od podmiotów zobowiązanych, o których mowa w art. 53 testo unico delle accise (tekstu jednolitego dekretu ustawodawczego o podatku akcyzowym), w chwili dostawy energii elektrycznej do odbiorców końcowych lub, w przypadku energii elektrycznej wytworzonej lub nabytej na własny użytek, w chwili jej zużycia. Dodatki są naliczane i pobierane na takich samych zasadach jak podatek akcyzowy od energii elektrycznej. [...]”.

Decreto legislativo (dekret ustawodawczy) nr 504 z dnia 26 października 1995 r., art. 52 ust. 1: „Energia elektryczna [...] podlega opodatkowaniu podatkiem akcyzowym według stawek określonych w załączniku I w chwili dostawy do odbiorców końcowych lub w chwili zużycia energii elektrycznej wytworzonej na użytek własny”.

Decreto-legge (dekret z mocą ustawy) nr 225 z dnia 29 grudnia 2010 r., art. 2 ust. 2 bis: „Do czasu pełnego wdrożenia przepisów finansowych dotyczących cyklu gospodarowania odpadami [...] można zapewnić kompletne pokrycie bezpośrednich i pośrednich kosztów całego cyklu gospodarowania odpadami [...] w następujący sposób: [...]; b) gminy mogą przyjąć uchwałę o odpowiedniej podwyżce dodatku do podatku akcyzowego od energii elektrycznej, o którym mowa w art. 6 ust. 1 lit. a) i b) decreto-legge (dekretu z mocą ustawy) nr 511 z dnia 28 listopada 1988 r. [...], przy czym podwyżka ta nie może przekraczać obowiązującej kwoty wspomnianego dodatku”.

Decreto legislativo (dekret ustawodawczy) nr 23 z dnia 14 marca 2011 r., art. 2 ust. 6: „Począwszy od 2012 r. dodatek do podatku akcyzowego od energii elektrycznej, o którym mowa w art. 6 ust. 1 lit. a) i b) decreto-legge (dekretu z mocą ustawy) nr 511 z dnia 28 listopada 1988 r. przekształconego, ze zmianami, legge (ustawą) nr 20 z dnia 27 stycznia 1989 r., przestaje obowiązywać w regionach o statusie zwyczajnym [...]”.

Decreto-legge (dekret z mocą ustawy) nr 16 z dnia 2 marca 2012 r., art. 4 ust. 10: „Począwszy od dnia 1 kwietnia 2012 r. uchyla się art. 6 decreto-legge (dekretu z mocą ustawy) nr 511 z dnia 28 listopada 1988 r., przekształconego, ze zmianami, legge (ustawą) nr 20 z dnia 27 stycznia 1989 r., w celu skoordynowania krajowych przepisów podatkowych, mających zastosowanie do zużycia energii elektrycznej, z przepisami art. 1 ust. 2 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG”.

Decreto legislativo (dekret ustawodawczy) nr 504 z dnia 26 października 1995 r.

Artykuł 2 ust. 1: „W przypadku wyrobów akcyzowych obowiązek podatkowy powstaje w chwili ich wytworzenia, w tym ich wydobycia z podłoża, jeżeli podatek akcyzowy ma zastosowanie, lub ich przywozu”.

Artykuł 53 ust. 1 lit. a): „Zobowiązanymi do zapłaty podatku akcyzowego od energii elektrycznej są: a) podmioty, które fakturują energię elektryczną odbiorcom końcowym, zwane dalej sprzedawcami”.

Artykuł 16 ust. 3: „Wierzytelności przysługujące podatnikom podatku akcyzowego wobec odbiorców wyrobów, za które podatnicy ci zapłacili ten podatek, mogą być przedmiotem regresu [...]”.

Artykuł 14: „1. Podatek akcyzowy podlega zwrotowi, jeżeli został nienależnie zapłacony; [...]

2. [...] zwrotu należy zażądać w terminie zawitym dwóch lat od dnia zapłaty lub od dnia, w którym wiążące się z nim prawo może zostać wykonane. [...]

4. Jeżeli po przeprowadzeniu postępowania sądowego podmiot zobowiązany do zapłaty podatku akcyzowego zostanie zobowiązany do zwrotu osobom trzecim kwot nienależnie pobranych tytułem regresu podatku akcyzowego, podmiot żąda zwrotu w terminie zawitym 90 dni od dnia uprawomocnienia się wyroku ustalającego zwrot tych kwot”.

Artykuł 2033 Codice civile (kodeksu cywilnego): „Osoba, która dokonała nienależnej płatności, ma prawo do odzyskania kwoty, którą zapłaciła. [...]”.

Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego

- 1 W dniu 1 października 2009 r. spółka będąca dostawcą energii elektrycznej (wnosząca apelację) zawarła umowę o okresowe dostawy energii elektrycznej ze spółką będącą odbiorcą (stroną przeciwną postępowania apelacyjnego). Do dnia 1 kwietnia 2012 r., to znaczy do dnia uchylecia art. 6 decreto-legge (dekretu z mocą ustawy) nr 511/1988, spółka energetyczna uiszczala na rzecz państwa dodatek do podatku akcyzowego od wyrobu sprzedawanego spółce będącej odbiorcą, a następnie zwracała się do tej ostatniej o zwrot zapłaconej kwoty i otrzymywała zwrot w ramach mechanizmu „regresu”.
- 2 Spółka będąca odbiorcą, uznając, że rozpatrywany dodatek do podatku akcyzowego jest sprzeczny z prawem Unii, wniosła do Tribunale di Bologna (trybunał w Bolonii) powództwo o nakazanie spółce energetycznej zwrotu zapłaconej kwoty. Postanowieniem z dnia 19 kwietnia 2021 r. Tribunale di Bologna (trybunał w Bolonii), uwzględniając powództwo, stwierdził, że art. 6 decreto-legge (dekretu z mocą ustawy) nr 511/1988 jest sprzeczny z art. 1 ust. 2 dyrektywy 2008/118/WE, odstąpił od stosowania przepisu krajowego i nakazał spółce energetycznej zwrot płatności dokonanych na jej rzecz od dnia upływu terminu transpozycji dyrektywy do dnia zniesienia podatku.
- 3 Spółka energetyczna początkowo wykonała postanowienie i zwróciła kwotę płatności spółce będącej odbiorcą. Następnie złożyła ona apelację do Corte d'appello di Bologna (sądu apelacyjnego w Bolonii) i wniosła o zmianę wspomnianego postanowienia oraz zwrot zapłaconej kwoty.

Główne argumenty stron w postępowaniu głównym

- 4 Wnosząca apelację kwestionuje postanowienie Tribunale di Bologna (trybunału w Bolonii) w zakresie, w jakim sąd ten stwierdził, że: - dodatek i podatek akcyzowy są odmiennymi podatkami; - zasady prawa wyjaśnione przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w ramach odesłania prejudycjalnego są skuteczne erga omnes niezależnie od samowynalnego charakteru dyrektywy. Zdaniem wnoszącej apelację dodatek i podatek akcyzowy nie są odmiennymi podatkami: dodatek jest jedynie podwyższeniem stawki podatku akcyzowego. Nie stanowi on zatem „inne[go] podatk[u] pośrednie[go]” dla celów art. 1 ust. 2 tej dyrektywy.

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego

- 5 Sąd odsyłający zaznacza, że postanowienie Tribunale di Bologna (trybunału w Bolonii) jest zgodne z utrwaloną linią orzecniczą Corte di Cassazione (sądu kasacyjnego, Włochy), w myśl której przepisy dotyczące zwrotu dodatku są zgodne z prawem Unii Europejskiej, ponieważ w braku wspólnych zasad dotyczących zwrotu podatków państwa członkowskie regulują ten zwrot z poszanowaniem zasad równoważności i skuteczności (zob. podobnie wyroki

Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej: z dnia 15 marca 2007 r., Reemtsma Cigarettenfabriken, C-35/05, EU:C:2007:167, pkt 37; z dnia 7 listopada 2018 r., K, B, C-380/17, EU:C:2018:877, pkt 56, 58; z dnia 14 lutego 2019 r., Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, pkt 40, 41). Odbiorca może zatem żądać zwrotu dodatku od dostawcy, a dopiero jeżeli zwrot przez dostawcę jest niemożliwy lub nadmiernie utrudniony, jak ma to miejsce w przypadku jego upadłości, może zwrócić się do państwa (zob. podobnie wyroki Trybunału: z dnia 27 kwietnia 2017 r., Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, pkt 57; z dnia 31 maja 2018 r., Kollroß, od C-660 do C-661/16, EU:C:2018:372, pkt 66).

- 6 Zgodnie ze wspomnianą linią orzecniczą dodatek i podatek akcyzowy stanowią dwa odrębne podatki, ale wykluczone jest, by dodatek miał szczególne cele wymagane zgodnie z art. 1 ust. 2 dyrektywy 2008/118/WE: jego jedynym celem jest bowiem „zapewnienie niezbędnych środków regionalnym i lokalnym instytucjom budżetowym w celu zagwarantowania wykonywania ich zadań instytucjonalnych” [preambuła do decreto-legge (dekretu z mocą ustawy) nr 511/1988], podczas gdy zdaniem Tribunale di Bologna (trybunału w Bolonii) hipotetyczny dalszy cel dodatku polegający na wspieraniu usług unieszkodliwiania odpadów jest wskazany w ustawie jedynie jako potencjalny cel i nie ma dowodów na to, że był on realizowany w niniejszej sprawie. W tym względzie sąd odsyłający zaznacza, że dokonana dotychczas przez Trybunał wykładnia pojęcia „szczególnych celów”, którą przyjął Tribunale di Bologna (trybunał w Bolonii), stoi na przeszkodzie objęciu tym pojęciem celu rozpatrywanego dodatku.
- 7 Mniejsza część orzecznictwa dotyczącego istoty sprawy stoi jednak na stanowisku, że dodatek nie stanowi innego podatku pośredniego w rozumieniu art. 1 ust. 2 wspomnianej dyrektywy, lecz jedynie podwyższenie podatku akcyzowego od energii elektrycznej.
- 8 W kontekście pytania, czy dodatek można uznać za inny podatek od energii elektrycznej, sąd odsyłający zauważa, że struktura i uregulowanie podatku akcyzowego i dodatku częściowo się pokrywają; w szczególności dodatek stanowi podwyższenie stawki podatku akcyzowego i ma takie same zasady naliczania, ustalania i poboru. Zdaniem sądu odsyłającego istnieją jednak wątpliwości co do tego, czy rozpatrywany dodatek należy uznać za podatek odmienny od podatku akcyzowego. Brak pewności w tym względzie znajduje potwierdzenie w podobnym wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożonym przez sąd niemiecki, którego przedmiot był częściowo podobny i dotyczył dodatkowego podatku od podgrzewanego tytoniu (sprawa C-336/22). Zdaniem sądu odsyłającego wykładnia literalna, całościowa i celowościowa art. 1 ust. 2 rzeczony dyrektywy stoi na przeszkodzie uznaniu podatku akcyzowego od energii elektrycznej i dodatku do tego podatku za jeden podatek pośredni, ponieważ oba wiążą się z niezależnymi obowiązkami świadczenia.
- 9 W odniesieniu do skutków art. 1 ust. 2 rzeczony dyrektywy sąd odsyłający zauważa, że w części orzecznictwa, w szczególności Corte di Cassazione (sądu

kasacyjnego), utrzymuje się obowiązek odstąpienia od stosowania art. 6 ust. 1 i 2 decreto-legge (dekretu z mocą ustawy) nr 511/1988, pomijając bezpośredni, horyzontalny lub wertykalny skutek art. 1 ust. 2 rzeczony dyrektywy oraz powołując się na zasadę natychmiastowego stosowania wykładni prawa Unii dokonanej przez Trybunał. Sąd odsyłający zauważa jednak, że w sporach, w których orzekał Corte di Cassazione (sąd kasacyjny), adresatem żądania zwrotu był zawsze organ administracji publicznej, natomiast w niniejszej sprawie wnosząca apelację nie jest przedsiębiorstwem publicznym, a stosunek będący przedmiotem sporu, choć zależny od stosunku wertykalnego, ma charakter horyzontalny. Sąd odsyłający zauważa również, że Corte di Cassazione (sąd kasacyjny) orzekł, iż odbiorca może, zgodnie z zasadą skuteczności, wystąpić z roszczeniem przeciwko sprzedawcy o zwrot nienależnej płatności lub ewentualnie przeciwko państwu o naprawienie szkody spowodowanej nieprawidłową transpozycją dyrektywy Unii Europejskiej.

- 10 W przeciwstawnym orzecznictwie dopuszcza się w niektórych przypadkach, że art. 1 ust. 2 rzeczony dyrektywy może wywoływać negatywne skutki wobec osób trzecich, lub utrzymuje się, że bezskuteczność dyrektyw mających charakter samowystępujący w stosunkach horyzontalnych uniemożliwia odbiorcy powołanie się na nią wobec dostawcy, w związku z czym w niniejszej sprawie można powołać się jedynie na ochronę odszkodowawczą (zob. w tym względzie wyrok Trybunału z dnia 19 listopada 1991 r., Francovich, C-6/90 i C-9/90, EU:C:1991:428).
- 11 Sąd odsyłający zaznacza, że Trybunał wielokrotnie wyrażał zasadę, zgodnie z którą dyrektywy, nakładając obowiązki jedynie na państwo członkowskie, mogą tworzyć korzyści dla jednostki względem państwa, lecz nie mogą przyznawać jednostce praw w stosunkach między jednostkami. Jego zdaniem granice zakazu „horyzontalnego charakteru” dyrektyw nie zostały jednak wyraźnie wyjaśnione.
- 12 Od czasu wyroku *Link Logistic* Trybunał (wyrok Trybunału z dnia 24 czerwca 2019 r., *Popławski*, C-573/17, EU:C:2019:530, pkt 61, 62), orzekając w przedmiocie decyzji ramowej, ale rozszerzając swoje rozumowanie na dyrektywy, wydaje się zrównywać bezpośrednią skuteczność i odstąpienie od stosowania. W wyroku z dnia 18 stycznia 2022 r., *Thelen Technopark Berlin GmbH*, C-261/20 (EU:C:2022:33, pkt 33), uznano możliwość odstąpienia przez sąd od stosowania przepisu krajowego sprzecznego z przepisem prawa Unii Europejskiej, który nie wywiera bezpośredniego skutku.
- 13 Zdaniem sądu odsyłającego z orzecznictwa Trybunału wynika rozróżnienie w zależności od tego, czy dyrektywa ma na celu uregulowanie stosunków między jednostkami, czy też uregulowanie stosunków wertykalnych między jednostkami a państwami, obejmując jedynie incydentalnie lub pośrednio stosunki między jednostkami: w pierwszym przypadku nie można powoływać się na dyrektywę przeciwko jednostce w celu zmiany praw i obowiązków jednostki oraz stanowi ona jedynie kryterium zgodności przepisów krajowych z prawem; natomiast w drugim przypadku może ona mieć „same negatywne skutki dla praw

podmiotów trzecich” (zob. wyroki: z dnia 7 stycznia 2004 r., *Delena Wells*, C-201/02, EU:C:2004:12, pkt 57; z dnia 7 lipca 2008 r., *Arcor AG & Co. KG*, od C-152/07 do C-154/07, EU:C:2008:426, pkt 36) lub nawet być stosowana w stosunkach horyzontalnych (zob. wyrok z dnia 26 września 2000 r., *Unilever*, C-443/98, EU:C:2000:496, pkt 51).

- 14 W ocenie sądu odsyłającego uznanie, że art. 1 ust. 2 wspomnianej dyrektywy ma zastosowanie do stosunku horyzontalnego, zależnego od stosunku wertykalnego, realizuje zasady równoważności i skuteczności, zapobiegając nieuzasadnionej dyskryminacji jednostki, która musiałaby liczyć na to, że spełnienie świadczenia przez drugą stronę będzie niemożliwe, aby móc żądać od państwa zwrotu nienależnie zapłaconej kwoty. Gdyby bowiem przedsiębiorstwo było w stanie zwrócić tę kwotę, odbiorca nie mógłby powołać się wobec drugiej strony na niezgodność z prawem opodatkowania, którego ciężar ekonomiczny poniósł. W związku z tym możliwa byłaby jedynie ochrona odszkodowawcza, co w konsekwencji zwiększyłoby ciężar dowodu spoczywający na jednostce (zob. wyrok Trybunału z dnia 30 września 2003 r., *Köbler*, C-224/01, EU:C:2003:513, pkt 51–56).
- 15 Wreszcie, sąd odsyłający zauważa, że przedmiot niniejszego odesłania prejudycjalnego pokrywa się jedynie częściowo z przedmiotem odesłania prejudycjalnego wniesionego przez Tribunale di Como (trybunał w Como, Włochy), w przedmiocie którego to odesłania toczy się obecnie postępowanie (sprawa C-316/22).