

**Sprawa C-261/24****Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

12 kwietnia 2024

**Oznaczenie sądu odsyłającego:**

Curtea de Apel București (Rumunia)

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

28 lutego 2024 r.

**Strona skarżąca:**

Alizeu Eolian SA

**Druga strona postępowania:**

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

**Przedmiot postępowania głównego**

Skarga w postępowaniu sędow-administracyjnym złożona przez Alizeu Eolian Sa (zwaną dalej „skarżącą”), której przedmiotem jest (i) stwierdzenie nieważności dekretu prezesa Agenția Națională de Administrare Fiscală (krajowej agencji administracji podatkowej) (ANAF) w zakresie wzoru i treści formularza stosowanego do składania deklaracji podatkowej w zakresie dodatkowego dochodu wytwórców energii elektrycznej, (ii) uchylene deklaracji podatkowych złożonych przez skarżącą na podstawie tego dekretu za okres kwiecień-sierpień 2022 r., (iii) uchylene decyzji organów podatkowych oddalających zażalenia

złożone przez skarżącą na dekret oraz wyżej wskazane deklaracje podatkowe oraz (iv) zwrot wraz z odsetkami kwoty zapłaconej na poczet podatku od dodatkowego dochodu za okres kwiecień-sierpień 2022 r.

### **Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego**

Na podstawie art. 267 TFUE wnosi się o dokonanie wykładni art. 49, 56, 63, 107 i 108 oraz art. 191 ust. 2 TFUE, art. 17 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej, a także niektórych przepisów dyrektywy 2019/944, rozporządzenia 2019/943, rozporządzenia 2021/1119, dyrektywy 2018/2001 i dyrektywy 2006/112.

### **Pytania prejudycjalne**

1) Czy postanowienia art. 107 i 108 TFUE należy interpretować w ten sposób, że przepis prawa krajowego, który poddaje opodatkowaniu tylko niektórych wytwórców energii elektrycznej, jak tych [wytwarzających energię] ze źródeł odnawialnych, [a] nie wszystkich wytwórców energii elektrycznej, stanowi pomoc państwa przyznaną podmiotom zwolnionym, podlegającą obowiązkowi zgłoszenia?

2) Czy przepisy art. 3 ust. 1 i 4, art. 9 ust. 2, a także art. 58 lit. b)-d) dyrektywy 2019/944 i art. 3 lit. f), g), i) i n) rozporządzenia 2019/943, zgodnie z którymi państwa członkowskie mają obowiązek zagwarantowania jednakowych i wolnych od dyskryminacji warunków wytwórcom energii elektrycznej, należy interpretować w ten sposób, że stoją ona na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu, które nakłada dodatkowy podatek jedynie na określonych wytwórców energii elektrycznej, w tym tych [wytwarzających energię] ze źródeł odnawialnych, wyłączając z obowiązku uiszczania podatku określone kategorie wytwórców, choć wszyscy wytwórcy energii elektrycznej znajdują się w podobnej sytuacji, biorąc pod uwagę między innymi podobne dochody uzyskiwane ze sprzedaży energii elektrycznej?

3) Czy przepisy art. 49, 56 i 63 TFUE i art. 17 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu, które nakłada dyskryminujący podatek w nadmiernej wysokości wyłącznie na niektórych wytwórców energii elektrycznej (w tym tych [wytwarzających energię] ze źródeł odnawialnych), z wyłączeniem innych kategorii wytwórców?

4) Czy, przed rozporządzeniem 2022/1854, dyrektywę 2019/944 i rozporządzenie 2019/943 należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisowi prawa krajowego, którego skutkiem jest ustalanie ceny sprzedaży/ograniczenie swobody ustalania ceny sprzedaży?

5) Czy zasady ostrożności, działania zapobiegawczego, usuwania zanieczyszczeń u źródła i zasada „zanieczyszczający płaci”, a także [art. 2 ust. 1 i 2] i art. 4 rozporządzenia 2021/1119 w związku z art. 191 ust. 2 TFUE oraz z art. 3 ust. 1, 3 i 4 dyrektywy 2018/2001, która reguluje cele neutralności klimatycznej na poziomie Unii Europejskiej, należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie ustawodawstwu krajowemu, które podważa europejskie cele związane z osiągnięciem neutralności klimatycznej i politykę Unii Europejskiej w zakresie opodatkowania energii? W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej, jakimi kryteriami należy się kierować przy ustalaniu takiego podatku, aby określone powyżej zasady były przestrzegane?

6) Czy przepisy art. 401 dyrektywy 2006/112/WE należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisowi prawa krajowego, takiemu jak ten ustanowiony w OUG nr 27/2022, który wprowadza podatek obrotowy od dochodu uzyskiwanego ze sprzedaży energii elektrycznej?

### **Powołane przepisy prawa Unii**

Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej: 49, 56, 63, 107 i 108 i art. 191 ust. 2

Karta praw podstawowych Unii Europejskiej: art. 17

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/944 z dnia 5 czerwca 2019 r. w sprawie wspólnych zasad rynku wewnętrznego energii elektrycznej oraz zmieniająca dyrektywę 2012/27/UE: art. 3 ust. 1 i 4, art. 9 ust. 1–3 i art. 58 lit. b)-d)

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/943 z dnia 5 czerwca 2019 r. w sprawie rynku wewnętrznego energii elektrycznej: art. 3 lit b), f), g), j) i n)

Rozporządzenie (UE) 2022/1854 w sprawie interwencji w sytuacji nadzwyczajnej w celu rozwiązania problemu wysokich cen energii

Dyrektywa Rady 2003/96/WE 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/1119 z dnia 30 czerwca 2021 r. w sprawie ustanowienia ram na potrzeby osiągnięcia neutralności klimatycznej i zmiany rozporządzeń (WE) nr 401/2009 i (UE) 2018/1999 (Europejskie prawo o klimacie): art. 2 i 4

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/2001 z dnia 11 grudnia 2018 r. w sprawie promowania stosowania energii ze źródeł odnawialnych: art. 3

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej: motywy 4 i 7 i art. 401

### **Powołane orzecznictwo Unii**

Wyroki z dnia 6 października 1982 r., CILFIT/Ministero della Sanità (283/81, Rec. 1982, s. 3415), EU:C:1982:335; z dnia 21 listopada 1991 r., Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires i in./Francja (C-354/90, Rec. 1991, s. I-5505), EU:C:1991:440, pkt 10 i 14; z dnia 12 kwietnia 1994 r., Halliburton Services/Staatssecretaris van Financiën (C-1/93, Rec. 1994, s. I-1137), EU:C:1994:127, pkt 15; z dnia 14 grudnia 1995 r., Sanz de Lera i in. (C-163/94, C-165/94 i C-250/94, Rec. 1995, s. I-4821), EU:C:1995:451; z dnia 3 maja 2001 r., Komisja/Francja (C-481/98, Rec. 2001, s. I-3369) EU:C:2001:237, pkt 21; z dnia 15 lipca 2004 r., Pearle i in. (C-345/02, Rec. 2004, s. I-7139), EU:C:2004:448, pkt 30–32; z dnia 15 grudnia 2005 r., Unicredito Italiano (C-148/04, Rec. 2005, s. I-11137), EU:C:2005:774, pkt 42; z dnia 7 września 2006 r., Marrosu i Sardino (C-53/04, Rec. 2006, s. I-7203), EU:C:2006:517, pkt 54; z dnia 5 października 2006 r., Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, Rec. 2006, s. I-9957), EU:C:2006:644, pkt 39; z dnia 10 kwietnia 2008 r., Marks & Spencer (C-309/06, Rec. 2008 s. I-2283) EU:C:2008:211, pkt 49; z dnia 20 kwietnia 2010 r., Federutility i in. (C-265/08, Rec. 2010, s. I-3377), EU:C:2010:205; z dnia 16 lutego 2012 r., Eon Aset Menidjunt (C-118/11), EU:C:2012:97, pkt 76; z dnia 27 stycznia 2022 r., Fondul Proprietatea (C-179/20), EU:C:2022:58, pkt 84 i 85; z dnia 7 kwietnia 2022 r., Autonome Provinz Bozen (C-102/21 i C-103/21), EU:C:2022:272, pkt 58 i 59; opinia rzecznika generalnego Mayras przedstawiona w dniu 13 listopada 1974 r. w sprawie 33/74, van Binsbergen, EU:C:1974:121, pkt 89

### **Powołane przepisy prawa krajowego**

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 (rządowy dekret z mocą ustawy nr 27/2022 w sprawie środków mających zastosowanie do odbiorców końcowych na rynku energii elektrycznej i gazu ziemnego w okresie pomiędzy 1 kwietnia 2022 r. a 31 marca 2023 r., a także zmiany i uzupełnienia niektórych aktów normatywnych, wraz z późniejszymi zmianami i uzupełnieniami) (zwany dalej „OUG nr 27/2022”): art. 15 przewiduje, co następuje:

- ustanawia się specjalny podatek w wysokości 80 %, naliczany w określony sposób, mający zastosowanie do dodatkowego dochodu generowanego przez wytwórców energii elektrycznej i gazu ziemnego (zwany dalej „podatkiem od dodatkowego dochodu”);

- podatek nie ma zastosowania do dodatkowego dochodu generowanego przez zdolności produkcyjne oddane do użytku po dniu wejścia w życie dekretu z mocą ustawy;
- podatek od dodatkowego dochodu obliczany jest w sposób określony w załączniku nr 6, podlega zadeklarowaniu i jest opłacany przez wytwórców energii elektrycznej co miesiąc, w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który jest należny;
- wzór i treść deklaracji podatkowej w zakresie dodatkowego dochodu zostały zatwierdzone dekretem prezesa ANAF;
- przy obliczaniu dodatkowego dochodu nie są brane pod uwagę ilości energii elektrycznej sprzedane przez wytwórców energii elektrycznej (znajdujących się w portfelu państwa rumuńskiego i będących posiadaczami umów naftowych), jeżeli ci ostatni, w terminie maksymalnie 5 dni roboczych, złożą częściowe lub całkowite oferty sprzedaży w odpowiedzi na żądanie zakupu energii elektrycznej złożone przez operatora systemu przesyłowego oraz operatorów dealerskiego systemu dystrybucyjnego, indywidualnie lub zbiorczo, bezpośrednio lub za pośrednictwem platform dedykowanych dla zorganizowanej platformy obrotu.

Ustawa nr 206/2022 zatwierdza ze zmianami OUG nr 27/2022 i ma zastosowanie od dnia 14 lipca 2022 r. Przewiduje ona w szczególności, że oprócz tego, iż podatek nie dotyczy zdolności produkcyjnych oddanych do użytku po dniu wejścia w życie dekretu z mocą ustawy, to podatku tego nie stosuje się również do dodatkowych dochodów osiąganych przez przedsiębiorstwa świadczące publiczne usługi ciepłownicze, które wytwarzają energię elektryczną w kogeneracji.

Załącznik nr 6 do OUG nr 27/2022 reguluje sposób obliczania dodatkowego dochodu osiąganego przez wytwórców energii elektrycznej, wynikającego z różnicy pomiędzy średniomiesięcznym, jednostkowym dochodem ze sprzedaży energii elektrycznej stanowiącej przedmiot obrotu, a ceną 450 lejów/MWh, czyli ceną około dwukrotnie niższą od ceny 180 EUR/MWh ustalonej w rozporządzeniu 2022/1854 (przyjętym w dniu 7 października 2022 r.).

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 856/2022 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă (dekret prezesa krajowej agencji administracji podatkowej nr 856/2022 zmieniający dekret prezesa krajowej agencji administracji podatkowej nr 587/2016 w sprawie zatwierdzenia wzoru i treści formularzy stosowanych do składania deklaracji podatkowych oraz deklaracji dotyczących podatków objętych systemem samorozliczenia lub potrącenia podatku u źródła (zwany dalej „dekretem nr 856/2022”): zgodnie z przepisami

art. 15 OUG nr 27/2022 zatwierdza się wzór i treść deklaracji podatkowej dotyczącej podatku od dodatkowego dochodu.

### **Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego**

- 1 Skarżąca jest jedną ze spółek zależnych Gruppo Engie w Rumunii i w tym charakterze wytwarza wiatrową energię elektryczną za pośrednictwem parku wiatrowego znajdującego się w okręgu Brăila.
- 2 Sprzedaż energii elektrycznej wytworzonej przez skarżącą odbywa się w drodze (i) umów dwustronnych zawieranych z wyprzedzeniem z różnymi nabywcami w oparciu o standardowy ogólny model umowy EFET (European Federation of Energy Traders) na zakup i sprzedaż energii elektrycznej, który zakłada negocjacje ilości energii elektrycznej z wyprzedzeniem, z zachowaniem znacznego okresu czasu przed faktyczną dostawą, oraz (ii) na krótkoterminowym rynku lub krótkoterminowej giełdzie energii elektrycznej (rynku dnia następnego) dla nadwyżki wytworzonej energii elektrycznej w stosunku do ilości energii elektrycznej, którą skarżąca sprzedaje na podstawie zawartych umów dwustronnych.
- 3 Biorąc pod uwagę znaczną zmienność zasobów, z których skarżąca wytwarza energię elektryczną (wiatr), oraz przyszłe, długoterminowe, dwustronne zobowiązania w zakresie dostaw określonych ilości energii elektrycznej, to skarżąca musi często kupować określone ilości energii elektrycznej w celu ich odsprzedaży, aby wywiązać się ze swoich zobowiązań wynikających z dwustronnych umów sprzedaży i dostaw energii elektrycznej. Sprzedaż i dostawa energii elektrycznej uzgadniane są godzinowo, na każdy dzień, wobec czego oszacowanie i przewidzenie produkcji energii elektrycznej ze źródła jakim jest wiatr, jest szczególnie trudne.
- 4 Ponadto skarżąca uczestniczy w rynku bilansującym, który zasadniczo służy regulacji zużycia i produkcji na poziomie krajowym, ponosząc koszty zakupu energii elektrycznej na rynku dnia następnego (która to energia podlega odsprzedaży w celu wypełnienia zobowiązań wynikających z dwustronnych umów sprzedaży energii elektrycznej niepokrytej przez produkcję) oraz koszty bilansowania.
- 5 W dniu 1 kwietnia 2022 r. zaczęły obowiązywać przepisy art. 15 OUG nr 27/2022, w związku z czym skarżąca złożyła deklaracje podatkowe w zakresie dodatkowego dochodu dotyczące miesięcy od kwietnia do sierpnia 2022 roku zgodnie z rzezonymi przepisami i w oparciu o formularz zatwierdzony dekretem nr 856/2022.
- 6 W dniu 27 lipca 2022 r. skarżąca wniosła wstępne zażalenie na dekret nr 856/2022, a następnie zażalenia w przedmiocie prawa podatkowego na wyżej wskazane deklaracje podatkowe. Organy podatkowe oddaliły zarówno wstępne

zażalenie na dekret nr 856/2022, jak i zażalenia dotyczące deklaracji podatkowych za miesiące maj i czerwiec 2022 r.

- 7 W skardze złożonej w dniu 1 lutego 2023 r. do Curtea de Apel București (sądu apelacyjnego w Bukareszcie, Rumunia), będącego sądem odsyłającym w niniejszej sprawie przeciwko drugiej stronie postępowania – ANAF, DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București (regionalnej dyrekcji generalnej finansów publicznych w Bukareszcie – administracji podatkowej dla średnich podatników w Bukareszcie), DGRFP București – Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice (administracji finansów publicznych, sektor 4, Rumunia) i Ministerul Finanțelor – (ministerstwu finansów, Rumunia), Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (generalnej dyrekcji ds. rozpatrywania zażaleń), skarżąca wnosi o:
  - stwierdzenie nieważności dekretu nr 856/2022;
  - uchylenie deklaracji podatkowych złożonych przez skarżącą tytułem podatku od dodatkowego dochodu za miesiące od kwietnia do sierpnia 2022 r.;
  - uchylenie decyzji o oddaleniu wcześniejszego zażalenia na dekret nr 856/2022;
  - uchylenie decyzji o oddaleniu zażaleń na decyzje określające zobowiązanie podatkowe dotyczące miesięcy maj i czerwiec 2022 r.;
  - zasądzenie od drugiej strony postępowania zwrotu na rzecz skarżącej łącznej kwoty w wysokości 28 974 651 RON (lejów rumuńskich), którą skarżąca zapłaciła tytułem podatku od dodatkowego dochodu za okres kwiecień-sierpień 2022 r., a także do zapłaty odsetek od tej kwoty.
- 8 Na poparcie swojej skargi skarżąca podniosła różne zarzuty dotyczące niezgodności z prawem zaskarżonych aktów, zarówno w świetle prawa Unii, jak i prawa krajowego.
- 9 W odpowiedzi na skargę druga strona postępowania podniosła różne zarzuty, zaś co do istoty wniosła o oddalenie skargi jako bezzasadnej.
- 10 W toku postępowania skarżąca zwróciła się do sądu odsyłającego o zwrócenie się do Trybunału z pytaniami prejudycjalnymi.

### **Zasadnicze argumenty stron w postępowaniu głównym**

- 11 Na poparcie swojego wniosku o dokonanie odesłania prejudycjalnego do Trybunału skarżąca podniosła różne kwestie prawne, w odniesieniu do których dokonanie wykładni prawa Unii jawi się użyteczne dla rozstrzygnięcia sporu.
- 12 Po pierwsze, należy zbadać, czy przepisy OUG nr 27/2022, które wprowadzają podatek od dodatkowego dochodu wyłącznie w odniesieniu do określonych

kategorii wytwórców energii elektrycznej, w tym ze źródeł odnawialnych, są zgodne z art. 107 TFUE.

- 13 Po drugie, należy zbadać, czy rozróżnienie dokonane pomiędzy wytwórcami energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych, a wytwórcami energii elektrycznej niepodlegającymi obowiązkowi zapłaty podatku od dodatkowego dochodu, jest zgodne z ogólną zasadą niedyskryminacji. Według skarżącej brak jest uzasadnienia, dla którego ustawodawca ustalił jako kryterium dla określenia podatników przynależność do szczególnej „kategorii zawodowej”, a nie kryterium korzyści finansowej; kwestionowany podatek został mimo tego ustalony jedynie wobec określonych wytwórców energii elektrycznej, w tym ze źródeł odnawialnych.
- 14 Po trzecie, konieczne jest zbadanie, czy wprowadzenie podatku od dodatkowego dochodu w nadmiernej wysokości jest zgodne ze swobodą przedsiębiorczości, swobodą świadczenia usług i swobodnym przepływem kapitału przewidzianymi w art. 49, 56 i 63 TFUE, a także z ochroną podstawowego prawa własności, o którym mowa w art. 17 karty. Zdaniem skarżącej dyskryminacyjne zastosowanie podatku tylko do jednej kategorii przedsiębiorstw grozi zniechęceniem objętych podatkiem wytwórców energii elektrycznej (w tym wytwarzających ze źródeł odnawialnych) do kontynuowania ich działalności na rumuńskim rynku energii elektrycznej.
- 15 Po czwarte, należy zbadać, czy przepisy prawa krajowego, które dotyczą ustalenia ceny sprzedaży energii elektrycznej lub ograniczenia takiej swobody ustalenia, są zgodne z dyrektywą 2019/944. Zdaniem skarżącej podatek od dodatkowego dochodu osiąganego przez wytwórców energii elektrycznej, wynikającego z różnicy pomiędzy średniomiesięczną ceną sprzedaży energii elektrycznej a ceną 450 lejów/MWh, którą można uznać za cenę maksymalną, wpływa na swobodne kształtowanie się cen w tym sektorze działalności.
- 16 Po piąte, konieczne jest ustalenie, czy przepisy prawa krajowego ustanawiające podatek od dodatkowego dochodu są zgodne z zasadami ostrożności, działania zapobiegawczego i usuwania zanieczyszczeń u źródła, z zasadą „zanieczyszczający płaci”, z ustanowionymi na poziomie Unii obowiązkami dla osiągnięcia celów neutralności klimatycznej, a także z unijną polityką opodatkowania energii. W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej konieczne będzie ustalenie kryteriów, jakimi należy się kierować przy wprowadzaniu podatku, gdyż skarżąca uważa, że zastosowanie tego ostatniego jedynie do określonych wytwórców energii elektrycznej, w tym wytwórców energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych, jest sprzeczne z polityką Unii w zakresie ochrony środowiska.
- 17 Po szóste, należy zbadać, czy jest zgodne z art. 401 dyrektywy 2006/112 ustawodawstwo krajowe, które skutkuje ustanowieniem podatku obrotowego stosowanego do dochodów pochodzących ze sprzedaży energii elektrycznej, gdyż dla celów ustalenia podatku nie uwzględnia się ani zakupów dokonywanych przez



wytwórców w celu wypełnienia zobowiązań umownych, ani kosztów związanych z ich działalnością.

- 18 *Druga strona postępowania – ANAF, DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii i DGRFP București, za pośrednictwem Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice*, wnosi o uznanie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym skierowanego do Trybunału za niedopuszczalny, wskazując, że wszystkie pytania prejudycjalne podniesione przez skarżącą dotyczą wyłącznie przepisów OUG nr 27/2022, a nie dekretu nr 856/2022, będącego przedmiotem wniosku o stwierdzenie nieważności w niniejszej sprawie. Skarżąca w rzeczywistości dąży do uzyskania od Trybunału orzeczenia, które wytyczy kierunek rozstrzygnięcia sprawy przez sąd odsyłający, a pytania postawione przez ten ostatni dotyczą wyłącznie poszczególnych aspektów zawisłej przed nim sprawy, w związku z czym nie są spełnione przesłanki dopuszczalności przewidziane w art. 267 TFUE.

### **Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego**

- 19 Sąd odsyłający wyjaśnia, że odesłanie jest niezbędne dla rozstrzygnięcia sprawy, zarówno w świetle argumentacji skarżącej dotyczącej bezprawności podatku od dodatkowego dochodu, jak i skutków przepisów prawa Unii dotyczących pomocy państwa, zgodności podatku z podstawowymi wolnościami, z ogólnymi zasadami prawa Unii i politykami w zakresie opodatkowania energii odnawialnych oraz z wysiłkami na rzecz neutralności klimatycznej.
- 20 W świetle orzecznictwa Trybunału (wyroki Marrosu e Sardino, pkt 54, i Eon Aset Menidjunt, pkt 76) oraz faktu, że w niniejszej sprawie zwrócono się o dokonanie wykładni zgodności niektórych przepisów krajowych, a także praktyki organu krajowego, z przepisami i ogólnymi zasadami prawa Unii, sąd odsyłający potwierdza istnienie bezspornego elementu związku z prawem Unii. Zauważa także, że podniesione pytania nie były jeszcze przedmiotem orzeczenia prejudycjalnego w podobnej sprawie i że nie zostały poddane analizie przez Trybunał, w związku z czym, zgodnie z kryteriami opracowanymi przez Trybunał w sprawie CILFIT/Ministero della Sanità, dochodzi on do wniosku, że prawidłowe stosowanie prawa Unii nie jest na tyle oczywiste, aby nie pozostawiać miejsca na jakiegokolwiek uzasadnione wątpliwości co do sposobu ich rozwiązania.

#### **a) W przedmiocie pierwszego pytania prejudycjalnego**

- 21 Sąd odsyłający uważa, że pytanie to jest konieczne w celu ustalenia, w jakim stopniu podatek od dodatkowego dochodu stanowi pomoc państwa przyznaną wytwórcom energii elektrycznej wyłączonym z obowiązku uiszczania tego podatku, oraz że zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE należy go zgłosić Komisji Europejskiej.

- 22 Sąd odsyłający uważa, że chociaż ocena zgodności pomocy państwa z rynkiem wewnętrznym zgodnie z art. 108 ust. 2 TFUE należy do wyłącznych kompetencji Komisji (wyroki: *Fédération Nationale du commerce extérieur des produits alimentaires* i in./Francja, pkt 14, i *Unicredito Italiano*, pkt 42), nie zmienia to faktu, że sądy krajowe zobowiązane są do zapewnienia ochrony praw jednostek w przypadku naruszenia obowiązku uprzedniego zgłoszenia Komisji pomocy państwa (wyrok *Autonome Provinz Bozen*, pkt 59) i są właściwe do dokonywania wykładni pojęcia pomocy państwa oraz do ustalania, czy środek przyjęty przez państwo członkowskie stanowi pomoc państwa (wyroki: *Fédération Nationale du commerce extérieur des produits alimentaires* i in./Francja, pkt 10, i *Transalpine Ölleitung in Österreich*, pkt 39).
- 23 W świetle orzecznictwa Trybunału sąd odsyłający zauważa również, że w sprawach dotyczących pomocy państwa Trybunał może udostępnić sędziemu odsyłającemu elementy interpretacyjne umożliwiające mu ustalenie, czy środek krajowy można zakwalifikować jako pomoc państwa zgodnie z prawem unijnym (wyrok *Fondul Proprietatea*, pkt 84). Ponadto obowiązek niewdrażania pomocy przed jej zgłoszeniem Komisji i przed przeprowadzeniem przez nią wstępnego badania zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE ma bezpośredni skutek (wyrok *Pearle* i in., pkt 30–32).
- 24 Sąd odsyłający stwierdza, że ma to miejsce również w niniejszej sprawie, gdyż skarżąca podnosi, że środek ustanawiający podatek od dodatkowego dochodu stanowi pomoc państwa, w odniesieniu do której nie dochowano rzeczzonego obowiązku zgłoszenia. W tych okolicznościach, chociaż sąd krajowy nie może orzekać w sprawie zgodności pomocy z rynkiem wewnętrznym, jest on jednakże zobowiązany do stwierdzenia niezgodności pomocy z prawem w sytuacji, w której nie została ona zgłoszona zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, ponieważ bezpośredni skutek rzeczzonego przepisu wymaga tego, aby prawa zainteresowanego podmiotu były w ten sposób chronione.
- 25 Sąd odsyłający uważa zatem za konieczne, aby Trybunał dokonał wykładni kryteriów oceny potencjalnej pomocy państwa, w szczególności kryterium selektywnej korzyści wprowadzonej przez kwestionowany środek, biorąc pod uwagę, że określone kategorie wytwórców energii elektrycznej zostały wyłączone z obowiązku uiszczania podatku od dodatkowego dochodu.

***b) W przedmiocie pytania drugiego***

- 26 Zdaniem sądu odsyłającego wykładnia Trybunału jest konieczna do ustalenia, w jakim stopniu podatek od dodatkowego dochodu nałożony wyłącznie na określonych wytwórców energii elektrycznej jest zgodny z ogólnymi zasadami równości i niedyskryminacji, a także z leżącym po stronie państw członkowskich obowiązkiem zagwarantowania jednakowych i wolnych od dyskryminacji warunków uczestnikom rynku energii elektrycznej. Zasada równości zakłada bowiem wykluczenie dyskryminacji i równe traktowanie osób, które znajdują się w identycznej i porównywalnej sytuacji.

- 27 W specyficznym kontekście sektora energetycznego przywołane przepisy prawa Unii regulują obowiązek państw członkowskich zagwarantowania wytwórcom energii elektrycznej jednakowych i wolnych od dyskryminacji warunków (art. 3 dyrektywy 2019/944), a także niezakłócania konkurencji poprzez stworzenie niekorzystnych warunków konkurencji ze szkodą dla niektórych uczestników rynku.
- 28 Ponadto, w ramach stosowania tej zasady na poziomie Unii rozwinęła się zasada neutralności podatkowej, która nakłada na państwa członkowskie obowiązek niepowodowania nieuzasadnionej dyskryminacji pomiędzy podatnikami; sąd odsyłający odwołał się do orzecznictwa Trybunału w tej kwestii (wyroki: Komisja/Francja, pkt 21 i 22, i Marks & Spencer, pkt 49).
- 29 Środki przewidziane w OUG nr 27/2022 naruszają zasadę równości i zasadę niedyskryminacji, ponieważ ustanawiają odmienny system podatkowy dla wytwórców energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych i innych kategorii wytwórców, którzy znajdują się w podobnej sytuacji, bez uzasadnienia konieczności lub możliwości dokonywania takiego rozróżnienia i dyskryminacji. W kontekście, w którym wszyscy wytwórcy energii elektrycznej działają na tych samych rynkach na poziomie unijnym lub krajowym, a zatem są konkurentami i znajdują się w podobnej sytuacji, wytwórcy niepodlegający takiemu podatkowi uzyskują przewagę konkurencyjną w porównaniu z wytwórcami podlegającymi podatkowi. Takie odmiennie traktowanie mające zastosowanie do niektórych operatorów znajdujących się w podobnej sytuacji prowadzi do ustanowienia selektywnego i dyskryminującego systemu, ograniczając w ten sposób konkurencję.
- 30 W konsekwencji sąd odsyłający, mając na uwadze w szczególności pkt 15 wyroku *Halliburton Services/Staatssecretaris van Financiën*, uważa za konieczne przedstawienie pytań Trybunałowi w celu ustalenia, czy akty prawa Unii regulujące zasady równości i niedyskryminacji, a także obowiązek państw członkowskich polegający na zagwarantowaniu uczestnikom rynku energii elektrycznej jednakowych i wolnych od dyskryminacji warunków, stoją na przeszkodzie podatkowi od dodatkowego dochodu uregulowanemu w OUG nr 27/2022.

***c) W przedmiocie pytania trzeciego***

- 31 Zdaniem sądu odsyłającego pytanie dotyczy skutków, jakie środek podatkowy wywołuje dla swobody przedsiębiorczości, swobodnego przepływu usług, a także swobodnego przepływu kapitału, ponieważ mógłby on zniechęcić Gruppo Engie, której członkiem jest również skarżąca, do kontynuowania działalności w zakresie wytwarzania energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych w Rumunii. Wykładnia Trybunału jest konieczna dla rozstrzygnięcia postępowania głównego, albowiem pojawia się pytanie o ewentualne nieproporcjonalność/brak uzasadnienia dla podatku obciążającego w sposób dyskryminujący tylko jedną kategorię wytwórców energii elektrycznej.

- 32 W związku z tym każdy wytwórca energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych pragnący wejść na rumuński rynek energii elektrycznej lub utrzymać na nim swoją działalność podlega nadmiernemu opodatkowaniu, co prowadzi do braku atrakcyjności takich rynków dla wytwarzania „czystej” energii oraz a ograniczenie swobody przedsiębiorczości, choć Rumunia jest krajem o dużym potencjale w tym sektorze. Ponadto nadmierna wysokość podatku prowadzi także do konfiskaty części zysków, co jest sprzeczne z art. 17 karty.

*d) W przedmiocie pytania czwartego*

- 33 Zdaniem sądu odsyłającego w niniejszej sprawie pojawia się pytanie, czy podatek od dodatkowego dochodu jest środkiem równoważnym ustaleniu ceny sprzedaży lub ograniczeniu swobody ustalania ceny sprzedaży, co mogłoby być sprzeczne z przepisami dyrektywy 2019/944 i rozporządzeń 2019/943 i 2022/1854. Taki środek interwencji publicznej dotyczący cen sprzedaży energii elektrycznej ze swej natury stanowi przeszkodę w utworzeniu funkcjonującego rynku wewnętrznego energii elektrycznej, a tym samym ograniczenie handlu między państwami członkowskimi.
- 34 Sąd odsyłający odwołuje się do komunikatu Komisji z dnia 13 października 2021 r. zatytułowanego „Reakcja na rosnące ceny energii: zestaw działań i środków wsparcia” i potwierdza, że wprowadzenie spornego podatku narusza limity ingerencji w ceny dostaw. Rozwiązanie takie narzuca maksymalne ceny na rynku hurtowym, a nie na rynku detalicznym, który bezsprzecznie nie obejmuje jedynie kategorii konsumentów krajowych, a pośrednio ustanawia pułapy cenowe dla odbiorców niekrajowych, poza limitami dozwolonymi dyrektywą 2019/944. Wedle bowiem tej dyrektywy ustalanie cen dostaw energii stanowi środek, który istotnie zakłóca konkurencję. Chociaż OUG nr 27/2022 w sposób bezpośredni nie wprowadza ceny maksymalnej, to środek ustanawiający podatek od dodatkowego dochodu ma istotny wpływ na zachowania rynkowe i wpływa na swobodne kształtowanie cen.
- 35 Ponadto art. 9 dyrektywy 2019/944 przewiduje warunki, które muszą zostać spełnione, aby uzasadnić nałożenie obowiązków świadczenia usług publicznych. W rzeczywistości również w świetle orzecznictwa Trybunału w tej kwestii (wyrok z dnia 20 kwietnia 2010 r., Federutility i in.) środek musi być uzasadniony ogólnym interesem gospodarczym i ograniczać się do odbiorców słabych ekonomicznie lub doświadczających ubóstwa energetycznego, przestrzegając zasady proporcjonalności, być jasno określony, przejrzysty, niedyskryminujący, łatwy do sprawdzenia i gwarantować unijnym przedsiębiorstwom działającym w sektorze energii elektrycznej równy dostęp do odbiorców krajowych.
- 36 Środek wprowadzający podatek od dodatkowego dochodu nie jest jasno określony, przejrzysty i niedyskryminujący, gdyż nie można łatwo zweryfikować bądź przewidzieć ani poziom ceny, ani poziom opodatkowania. Podatek został obliczony bez opracowania naukowego precyzującego, jak należy obliczyć stawkę 80 % lub kwotę 450 lejów/MWh (kwota, która powinna pokryć koszty

wytworzenia i inwestycji) lub wpływ, jaki taki nowy obowiązek podatkowy będzie miał na wytwórców energii ze źródeł odnawialnych.

- 37 Zatem ustanawiając podatek od dodatkowego dochodu w odniesieniu do wytwórców energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych, państwo rumuńskie wykroczyło poza to, co było konieczne dla ochrony konsumentów, gdyż środek ten jest bezużyteczny i nieproporcjonalny, albowiem w tym celu wprowadziło ono system rekompensat i ustalania pułapów cenowych dla dostaw dla konsumentów. Ponadto zastosowanie podatku od dodatkowego dochodu prowadzi do podwójnego opodatkowania dochodów wytwórców, którzy w równym stopniu podlegają podatkowi od osób prawnych przewidzianemu w ordynacji podatkowej.

***e) W przedmiocie pytania piątego***

- 38 Ponieważ w postępowaniu głównym powołano się na zasady ostrożności, działania zapobiegawczego i usuwania zanieczyszczeń u źródła, a także na zasadę „zanieczyszczający płaci”, o której mowa w art. 191 ust. 2 TFUE, sąd odsyłający uważa, że wykładnia Trybunału jest konieczna w celu ustalenia, czy rzeczony podatek od dodatkowego dochodu mającego zastosowanie do wytwórców energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych, a nie do wytwórców energii elektrycznej z paliw kopalnych.
- 39 Podobnie, w świetle celów Unii określonych w europejskim Green Deal (zielonym ładzie), które zostały naruszone przez sporny środek mający zastosowanie w szczególności do wytwórców energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych, nawet jeśli w ograniczonym okresie, sąd odsyłający pragnie ustalić, czy w ten sposób zostają naruszone obowiązki państwa dotyczące celów związanych z osiągnięciem neutralności klimatycznej do lat 2030 i 2050 zgodnie z przepisami dyrektywy 2018/2001 i rozporządzenia 2021/1119.
- 40 Wreszcie sąd odsyłający uważa, że konieczne jest także ustalenie, czy wprowadzenie podatku od dodatkowego dochodu narusza obowiązki państwa przyjęte zgodnie z unijną polityką w przedmiocie opodatkowania energii, podważając w ten sposób wyżej wskazane zasady określone w art. 2 ust. 1 i 2 oraz art. 4 ust. 1 rozporządzenia 2021/1119 w związku z art. 191 ust. 2 TFUE.

***f) W przedmiocie pytania szóstego***

- 41 W postępowaniu głównym skarżąca podniosła, że wprowadzenie podatku obrotowego jest sprzeczne z art. 401 dyrektywy 2006/112, ponieważ podatek od dodatkowego dochodu jest w rzeczywistości podatkiem obrotowym mającym zastosowanie do dochodów pochodzących ze sprzedaży energii elektrycznej, który nie uwzględnia kosztów ponoszonych przez wytwórców energii elektrycznej.

- 42 W tym kontekście sąd odsyłający uważa, że wykładnia Trybunału jest konieczna w celu ustalenia, czy przepisy art. 401 dyrektywy 2006/112 stoją na przeszkodzie wprowadzeniu takiego podatku obrotowego, ponieważ dla celów ustalenia podatku nie wzięto pod uwagę ani zakupów dokonywanych przez wytwórców energii elektrycznej w celu wypełnienia ich zobowiązań umownych, ani kosztów związanych z ich działalnością, gdyż podatek ma zastosowanie do dodatkowego dochodu.

DOKUMENT ROBOCZY