

## IV

(Akty przyjęte przed dniem 1 grudnia 2009 r. na mocy Traktatu WE, Traktatu UE i Traktatu Euratom)

## DECYZJA URZĘDU NADZORU EFTA

NR 342/09/COL

z dnia 23 lipca 2009 r.

**w sprawie zwolnienia z norweskiego podatku od emisji CO<sub>2</sub> obejmującego gaz i skroplony gaz ropopochodny (LPG) w przypadku ich wykorzystywania do celów innych niż ogrzewanie budynków (Norwegia)**

URZĄD NADZORU EFTA <sup>(1)</sup>,

PO WEZWANIU zainteresowanych stron do przedstawienia uwag zgodnie z przywołanymi artykułami,

UWZGLĘDNIAJĄC Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym <sup>(2)</sup>, w szczególności jego art. 61–63 oraz protokół 26 do tego Porozumienia,

a także mając na uwadze, co następuje:

## I. FAKTY

## 1. Procedura

UWZGLĘDNIAJĄC Porozumienie pomiędzy państwami EFTA w sprawie ustanowienia Urzędu Nadzoru i Trybunału Sprawiedliwości <sup>(3)</sup>, w szczególności jego art. 24,

W piśmie z dnia 9 marca 2007 r. norweskiego Ministerstwa Administracji Rządowej i Reformy do Unii Europejskiej (przekazującym pismo Ministerstwa Finansów z dnia 8 marca 2007 r.), otrzymanym i zarejestrowanym przez Urząd dnia 9 marca 2007 r. (zdarzenie nr 412984), władze norweskie powiadomiły o planowanej zmianie podatku od emisji CO<sub>2</sub> obejmującego produkty mineralne zgodnie z art. 1 ust. 3 w części I protokołu 3 do porozumienia o nadzorze i Trybunale. Władze norweskie zamierzają dokonać zmiany w podatku od emisji CO<sub>2</sub> tak, aby objąć opodatkowaniem gaz ziemny oraz skroplony gaz ropopochodny („LPG”), które obecnie nie podlegają podatkowi od emisji CO<sub>2</sub>.

UWZGLĘDNIAJĄC art. 1 ust. 2 w części I i art. 4 ust. 4, art. 6 i art. 7 ust. 5 w części II protokołu 3 do porozumienia o nadzorze i Trybunale <sup>(4)</sup>,

Po wielokrotnej wymianie korespondencji <sup>(7)</sup> pismem z dnia 23 listopada 2007 r. Urząd poinformował władze norweskie o swojej decyzji o wszczęciu postępowania określonego w art. 1 ust. 2 w części I protokołu 3 w odniesieniu do tego przepisu.

UWZGLĘDNIAJĄC wytyczne Urzędu w sprawie stosowania i wykładni art. 61 i 62 Porozumienia EOG <sup>(5)</sup>, w szczególności rozdziały dotyczące pomocy na ochronę środowiska oraz zastosowania reguł pomocy państwa do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej,

Decyzja Urzędu nr 597/07/COL o wszczęciu postępowania została opublikowana w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* oraz w Suplemencie EOG <sup>(8)</sup>. Urząd wezwał zainteresowane strony do zgłaszania uwag w tej sprawie.

UWZGLĘDNIAJĄC decyzję Urzędu z dnia 14 lipca 2004 r. w sprawie przepisów wykonawczych, o których mowa w art. 27 w części II protokołu 3 <sup>(6)</sup>,

Urząd otrzymał dwie uwagi od zainteresowanych stron, pierwszą od Norsk Bioenergiforening (Norweskie Stowarzyszenie Bioenergetyczne) w dniu 11 lipca 2008 r. (zdarzenie nr: 485500), a drugą od Norges Naturvernforbund, Zero Emission Resource Organisation i Natur og Ungdom w dniu 16 lipca 2008 r. (zdarzenie nr: 486001).

<sup>(1)</sup> Zwany dalej „Urzędem”.

<sup>(2)</sup> Zwane dalej „Porozumieniem EOG”.

<sup>(3)</sup> Zwane dalej „porozumieniem o nadzorze i Trybunale”.

<sup>(4)</sup> Zwanego dalej „protokołem 3”.

<sup>(5)</sup> Wytyczne dotyczące stosowania i wykładni art. 61 i 62 Porozumienia EOG oraz art. 1 protokołu 3 do porozumienia o nadzorze i Trybunale, przyjęte i wydane przez Urząd w dniu 19 stycznia 1994 r., opublikowane w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* L 231 z 3.9.1994, s. 1 oraz w Suplemencie EOG nr 32 z 3.9.1994, s. 1 (zwane są dalej „wytycznymi w sprawie pomocy państwa”). Aktualna wersja wytycznych w sprawie pomocy państwa opublikowana jest na stronie internetowej Urzędu: <http://www.eftasurv.int/state-aid/legal-framework/state-aid-guidelines/>.

<sup>(6)</sup> Decyzja nr 195/04/COL z dnia 14 lipca 2004 r. opublikowana w Dz.U. L 139 z 25.5.2006, s. 57 oraz w Suplemencie EOG nr 26 z 25.5.2006, s. 1. Wersja skonsolidowana tej decyzji została opublikowana na stronie internetowej Urzędu: <http://www.eftasurv.int/state-aid/legal-framework/state-aid-guidelines/>.

<sup>(7)</sup> W sprawie bardziej szczegółowych informacji dotyczących korespondencji między Urzędem a władzami norweskimi zob. decyzję Urzędu o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego.

<sup>(8)</sup> Dz.U. C 146 z 12.6.2008, s. 2 oraz Supplement EOG nr 32 z 12.6.2008, s. 17.

Władze norweskie przedstawiły również dalsze uwagi w dniu 20 grudnia 2007 r. (zdarzenie nr: 458478) i w dniu 13 marca 2008 r. (zdarzenie nr: 512262), a następnie uczestniczyły również w nieformalnych rozmowach z Urzędem.

## 2. Opis proponowanego środka

### 2.1. Ogólny zarys

Państwo norweskie nakłada podatek od emisji CO<sub>2</sub> pobierany od zużycia niektórych produktów mineralnych. Obecnie w Norwegii podatkom od emisji CO<sub>2</sub> podlega jedynie zużycie oleju mineralnego i benzyny. Proponowane jest rozszerzenie zakresu tego podatku na zużycie gazu ziemnego i LPG, ale tylko w przypadku gdy są one wykorzystywane do ogrzewania budynków.

Podatek od emisji CO<sub>2</sub> pobiera się od zużycia produktów wymienionych w rozdziale budżetu dotyczącym podatków. Podatkowi podlegają zarówno produkty importowane, jak i krajowe. Podatek od emisji CO<sub>2</sub> zawarty jest w rozdziale budżetu dotyczącym podatków na ochronę środowiska pobieranych od produktów mineralnych, pod tytułem „Om miljøavgifter på mineralske produkter mv”. Pozycja A tego rozdziału dotyczy podatku od emisji CO<sub>2</sub> powstających podczas zużycia produktów mineralnych (avgift på mineralske produktet). Pozycja A1 przewiduje pobieranie tego podatku od oleju mineralnego i benzyny. Jej treść jest następująca<sup>(\*)</sup>:

„Fra 1. januar 2007 skal det i henhold til lov 19 mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales CO<sub>2</sub>-avgift til statskassen på følgende mineralske produkter etter følgende satser: ...

a) Mineralolje: kr. 0,47 per liter. [...]

b) Bensin: kr 0,80 per liter;”;

a w tłumaczeniu na język polski:

„Od dnia 1 stycznia 2007 r. zgodnie z ustawą nr 11 z dnia 19 maja 1933 r. dotyczącą podatków specjalnych podatek od emisji CO<sub>2</sub> jest odprowadzany do organu podatkowego w przypadku następujących produktów mineralnych i według następujących stawek:

a) olej mineralny: 0,47 NOK za litr; [...]

b) benzyna: 0,80 NOK za litr”.

Pozycja A2 zawiera zwolnienia z podatku w zależności od wykorzystania produktu. Pozycja A2.1 zawiera ogólne zwolnienia dotyczące różnych rodzajów działalności, w szczególności wykorzystania oleju mineralnego jako surowca w procesach produkcyjnych (pozycja A2.1.c). Pozycja A2.2 i pozycja A2.3 zawierają dalsze zwolnienia dotyczące wykorzystania odpowiednio oleju mineralnego i ropy naftowej.

<sup>(\*)</sup> Wersja polska norweskiego prawodawstwa w niniejszej decyzji stanowi tłumaczenie z wersji angielskiej wykonanej przez Urząd.

Rząd norweski w swoim projekcie budżetu na 2007 r. zaproponował zmianę odpowiedniego rozdziału budżetu, która została przyjęta przez parlament. Wniosek ten był zawarty we wniosku legislacyjnym St.prp. nr 1 (2006–2007), w którym pozycje II A i B mają następującą treść:

„A

Fra 1 juli 2007 gjøres følgende endringer:

§ 1 første ledd nye bokstaver c og d skal lyde:

c) Naturgass: kr. 0,47 pr. standardkubikkmeter

d) LPG: kr. 0,60 pr. kg.

B

§2 første ledd ny nr. 4 skal lyde:

4. Gass til annen bruk en oppvarming mv. i boliger og næringsbygg.”;

a w tłumaczeniu na język polski:

„A

Od dnia 1 lipca 2007 r. stosuje się następujące zmiany:

W pozycji 1 akapit pierwszy nowe lit. c) i d) otrzymują brzmienie:

c) Gaz: 0,47 NOK za standardowy metr sześcienny

d) LPG: 0,60 NOK za kilogram

B

W pozycji 2 akapit 1 nowy pkt 4 otrzymuje brzmienie:

4. Gaz wykorzystywany do celów innych niż ogrzewanie domów i budynków handlowych”.

W wyniku dodania nowych lit. c) i d) w pozycji 1 (w pozycji A) rozszerzył się zakres podatku od emisji CO<sub>2</sub> i obejmuje on teraz gaz ziemny i LPG. Nowy przepis, o którym mowa w pozycji B, wprowadza zwolnienie z podatku w przypadku gazu ziemnego i LPG wykorzystywanych do wszystkich celów innych niż ogrzewanie domów i budynków o charakterze handlowym.

Władze norweskie twierdzą, że celem zmiany podatku jest zachęcenie do stosowania w większym zakresie ekologicznych alternatyw dla gazu ziemnego i LPG wykorzystywanych do ogrzewania budynków. Według władz norweskich podatek od emisji CO<sub>2</sub> obejmujący gaz ziemny i LPG przyjęto jako podatek ogólny w odróżnieniu od szczególnego podatku na ten cel wyłącznie ze względów technicznych, w oparciu o rozumowanie, zgodnie z którym poprzez wprowadzenie podatku ogólnego zwiększa się zakres kontroli ze strony organów władzy publicznej. Władze norweskie twierdzą, że

tylko wtedy, gdy środek przyjmowany jest jako podatek ogólny, wszyscy producenci towarów podlegających opodatkowaniu muszą być zarejestrowani przez organy jako zobowiązani do zapłaty podatku i mają obowiązek prowadzenia księgowości w zakresie sprzedaży. Zdaniem władz norweskich, gdyby podatek ten został przyjęty jako bardziej ograniczony podatek od ogrzewania budynków, nie byłaby konieczna rejestracja ani prowadzenie księgowości przez przedsiębiorstwa handlowe sprzedające gaz ziemny lub LPG do celów innych niż ogrzewanie budynków.

## 2.2. Cel podatku

Celem podatku od emisji CO<sub>2</sub> jest obniżenie emisji CO<sub>2</sub> – według władz norweskich chodzi o „wycenę szkód w środowisku spowodowanych stosowaniem opodatkowanych produktów i zachęcenie do stosowania produktów mniej szkodliwych dla środowiska. Podatek ten stosuje się w celu zapewnienia skuteczniejszego wykorzystania zasobów, a więc prowadzi on do korzyści ekologicznych. Podatek jest ogólny i ma szeroki zakres”.

Cel rozszerzenia podatku od emisji CO<sub>2</sub> na gaz ziemny i LPG jest dalej opisany w projekcie budżetu na 2007 r., w którym odniesiono się do tzw. „deklaracji z Soria Moria”<sup>(10)</sup>:

„Krajowe zużycie gazu nie podlega opodatkowaniu od emisji CO<sub>2</sub>. Od 2005 r. gaz wykorzystywany w niektórych gałęziach przemysłu jest objęty systemem kwot klimatycznych dotyczącym CO<sub>2</sub>. Inne zastosowania gazu nie są objęte środkami stanowiącymi zachętę do obniżenia emisji CO<sub>2</sub>, tj. gaz używany w mieszkaniach, budynkach przemysłowych i ruchomych źródłach. W deklaracji z Soria Moria zapowiedziano, że rząd przeanalizuje podatek od emisji CO<sub>2</sub> w celu zapobieżenia sytuacji, w której do ogrzewania preferowano by wykorzystywanie gazu od rozwiązań alternatywnych, bardziej przyjaznych dla środowiska”.

## 2.3. Krajowa podstawa prawna dla środka pomocy

Rozszerzenie podatku od emisji CO<sub>2</sub>, tak aby obejmował on gaz ziemny i LPG, zostało przyjęte przez norweski *Stortinget* (parlament). Wniosek rządu został przedstawiony w dokumencie St.prp. nr 1 (2006–2007) *Skatte-, avgifts- og tollvedtak* i został przyjęty przez parlament dnia 28 listopada 2006 r.

Oprócz tego przepisu, przyjętego przez parlament, planowana jest zmiana rozporządzenia w sprawie podatku akcyzowego (*Forskrift om endring av Forskrift om særavgifter*). Nowa sekcja 3-6-5 rozporządzenia określa zwolnienie z podatku od emisji CO<sub>2</sub> w przypadku gazu naturalnego i LPG wykorzystywanych do celów innych niż ogrzewanie budynków. Zgodnie z sekcją 3-6-5 pkt 1, zwolnienie z podatku dotyczy gazu ziemnego i LPG wykorzystywanych do celów innych niż ogrzewanie budynków, budynków handlowych i innych pomieszczeń. Zwolnienie to nie obejmuje ogrzewania bezpośredniego lub pośredniego<sup>(11)</sup>. Gaz zużywany w jednostkach mniejszych niż 20 kg jest zwolniony z podatku zgodnie z sekcją 3-6-5 pkt 2 rozporządzenia.

<sup>(10)</sup> Deklaracja z Soria Moria jest deklaracją polityczną sporządzoną przez trzy partie polityczne tworzące obecny rząd norweski.

<sup>(11)</sup> W odróżnieniu od ogrzewania budynków.

## 2.4. Odbiorca

Władze norweskie twierdzą, że 94 % zużycia gazu ziemnego i LPG dotyczy celów innych niż ogrzewanie budynków. Tylko niewielki odsetek zużycia krajowego (w Norwegii) jest związany z ogrzewaniem budynków, ponieważ zużycie gazu ziemnego przypada głównie na cele przemysłowe, z czego przeważającą część wykorzystuje sektor wytwórczy. Według Norweskiego Urzędu Statystycznego około 80 % krajowego zużycia gazu netto związane jest z przemysłem wytwórczym, górnictwem i przemysłem wydobywczym. Władze norweskie twierdzą ponadto że połowa zużycia gazu w sektorze wytwórczym przypada na zakład produkcji metanolu StatoilHydro w Tjeldbergodden. Innym dużym odbiorcą jest Hydro, który wykorzystuje gaz w produkcji aluminium.

## 2.5. Budżet i czas trwania

Władze norweskie nie powiadomiły Urzędu o określonym czasie trwania lub budżecie w odniesieniu do zwolnienia z podatku.

## 2.6. Podstawy do wszczęcia postępowania

Urząd wyraził wątpliwości co do faktu, że zwolnienie stanowi, jak stwierdziły władze norweskie, środek ogólny. Urząd wyraził obawy, że środek ten sprzyja (przynajmniej pośrednio) niektórym sektorom gospodarki ze szkodą dla innych. W oparciu o fakt, że zwolnienie stosowano jedynie w przypadku niektórych przedsiębiorstw lub produkcji niektórych towarów, uznano, że dzięki niemu przedsiębiorstwa zwolnione są z obciążeń, które w normalnej sytuacji musiałyby ponieść, w sposób zakłócający konkurencję i wpływający na handel w EOG.

Zakładając, że zwolnienie nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 61 ust. 1 Porozumienia EOG, Urząd wyraził wątpliwości co do tego, że całkowite zwolnienie z podatku może być uznane za zgodne z art. 61 ust. 2 lub 3 Porozumienia.

## 3. Uwagi stron trzecich

Urząd otrzymał dwie uwagi od stron trzecich.

Norweskie Stowarzyszenie Bioenergetyczne<sup>(12)</sup> zgodziło się ze wstępnymi wnioskami Urzędu przedstawionymi w decyzji o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego, że środek rzeczywiście stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 61 ust. 1, utrzymując w szczególności, że środek jest selektywny i niezgodny z charakterem i ogólną strukturą systemu podatkowego. Organizacja ta dodała ogólniej, że całemu norweskemu systemowi opodatkowania emisji CO<sub>2</sub> brakuje logiki, odnosząc się do braku spójności pod względem opodatkowanych sektorów i źródeł energii (pytając, na przykład, dlaczego sektor transportu i przemysł przetwórczy są faktycznie zwolnione z podatku) oraz odpowiednich poziomów opodatkowania.

<sup>(12)</sup> Niezależne stowarzyszenie, którego celem jest promowanie racjonalnego wykorzystania bioenergii w Norwegii, strona internetowa: [www.nobio.no](http://www.nobio.no)

Urząd otrzymał również pismo z załączonymi wspólnymi uwagami trzech organizacji zajmujących się ochroną środowiska: Przyjaciół Ziemi – Norwegia (Norges Naturvernforbund<sup>(13)</sup>), Przyroda i młodzież (Natur og Ungdom<sup>(14)</sup>) i Zero Emission Resources Organisation<sup>(15)</sup>. Organizacje te utrzymują, że podatek od emisji CO<sub>2</sub> powinien być pobierany od wszystkich emisji CO<sub>2</sub> i argumentują również, że sektor transportu i przemysł przetwórczy powinny podlegać opodatkowaniu. Proponują także wprowadzenie innych poziomów opodatkowania niż te określone w prawodawstwie.

#### 4. Uwagi władz norweskich

W dwóch pismach przesłanych do Urzędu po wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego władze norweskie ponownie wyraziły opinię, że po pierwsze środek jest w praktyce (jeśli nie formalnie) szczególnym podatkiem od ogrzewania budynków w odróżnieniu od ogólnego podatku dotyczącego gazu ziemnego i LPG, z którego zwolnione są pewne rodzaje wykorzystania, oraz po drugie, że środek nie jest selektywny, ponieważ podatek od ogrzewania budynków jest pobierany od wszystkich sektorów i przedsiębiorstw zużywających gaz.

## II. OCENA

### 1. Istnienie pomocy państwa

Pomoc państwa w rozumieniu art. 61 ust. 1 Porozumienia EOG

Artykuł 61 ust. 1 Porozumienia EOG stanowi:

„Z zastrzeżeniem innych postanowień niniejszego Porozumienia, wszelka pomoc przyznawana przez państwa członkowskie WE, państwa EFTA lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z funkcjonowaniem niniejszego Porozumienia w zakresie, w jakim wpływa na handel między Umawiającymi się Stronami”.

#### 1.1. Występowanie zasobów państwowych

Środek pomocy musi być przyznany przez państwo lub przy użyciu zasobów państwowych. Przyznanie zwolnienia podatkowego wiąże się z utratą dochodów podatkowych równą przyznanym zasobom państwowym (zob. pkt 3 ppkt 3 wytycznych Urzędu w sprawie pomocy państwa dotyczący opodatkowania działalności gospodarczej).

#### 1.2. Sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów

Po pierwsze środek pomocy musi przynosić beneficjentom korzyści, które zwalniają ich z obciążeń, które w normalnej sytuacji pokrywają one ze swojego budżetu. Podatek jest takim obciążeniem i zwolnienie z tego obciążenia stanowi dla beneficjentów korzyść.

Po drugie środek pomocy musi być selektywny w tym sensie, że sprzyja „niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów”.

Podatki na ochronę środowiska nie stanowią pomocy państwa w rozumieniu art. 61 ust. 1 Porozumienia EOG w zakresie, w jakim są one ogólnymi środkami, które nie sprzyjają określonym przedsiębiorstwom lub sektorom przemysłu. Odstępstwa od podatku ogólnego wchodzą jednak w zakres art. 61 ust. 1, jeżeli dotyczą one określonych przedsiębiorstw lub sektorów, chyba że odstępstwa te są uzasadnione charakterem lub ogólną strukturą systemu podatkowego.

Władze norweskie argumentują, że ograniczenie podatku do ogrzewania budynków jest ogólnym środkiem dostępnym dla wszystkich przedsiębiorstw i sektorów. Wszystkie sektory i przedsiębiorstwa wykorzystujące gaz ziemny lub LPG do ogrzewania budynków podlegają podatkowi z tego tytułu, natomiast sektory i przedsiębiorstwa, które stosują gaz ziemny lub LPG (również) w procesie produkcyjnym lub do wszelkich innych celów niż ogrzewanie budynków, nie podlegają opodatkowaniu za gaz stosowany do tych innych celów. Producent wykorzystujący gaz ziemny lub LPG do ogrzewania na przykład budynków administracyjnych zapłaciłby podatek z tego tytułu tak samo jak jakiegokolwiek inne przedsiębiorstwo, natomiast nie podlegałby opodatkowaniu za gaz ziemny lub LPG stosowane w procesie produkcyjnym.

Jak wspomniano wyżej, władze norweskie wskazały również, że ich zdaniem zgłoszony środek nie stanowi zwolnienia niektórych sektorów z podatku od emisji CO<sub>2</sub> w przypadku gazu, a raczej wprowadza ograniczony podatek od zużycia gazu do ogrzewania budynków, tj. podatek (od ogrzewania budynków) stanowi obciążenie dla tych sektorów, od których pobiera się podatek, a nie zwolnienie i korzyść dla wielu sektorów, w których gaz zużywa się w sposób niepodlegający opodatkowaniu. Władze norweskie podkreślają, że 94 % gazu zużywanego w Norwegii wykorzystuje się do celów innych niż ogrzewanie budynków, a więc jedynie 6 % zużywanego gazu będzie podlegało opodatkowaniu.

Urząd zauważa jednak, że na mocy norweskiej ustawy gaz ziemny i LPG zostały wprowadzone jako nowe produkty w pozycji 1 rozdziału budżetu, który przewiduje podatek od emisji CO<sub>2</sub> w przypadku produktów mineralnych, a zwolnienie z podatku w przypadku wykorzystania do celów innych niż ogrzewanie ujęto w pozycji rozdziału budżetu, który dotyczy zwolnień z podatku. Urząd jest również świadomy wyroku Trybunału EFTA w sprawie dotyczącej zwolnienia z norweskiego podatku energetycznego<sup>(16)</sup>, w której Królestwo Norwegii twierdziło, że pomimo przepisów dotyczących zwolnienia z podatku energetycznego pewnych sektorów (górnictwo i produkcja), w rzeczywistości zwolnione z podatku są tylko niektóre sposoby wykorzystania energii elektrycznej. Trybunał EFTA zwrócił uwagę, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem decydujące znaczenie ma skutek, a nie forma pomocy oraz stwierdził (w pkt 79 swojego wyroku), że:

„Po pierwsze rozporządzenie wprowadziło zwolnienie z ogólnej zasady, zgodnie z którą zużycie energii elektrycznej podlega opodatkowaniu. Rozumienie tego w taki sposób, w jaki czynią to wnioskodawcy, mianowicie, że zgodnie z rozporządzeniem podatkowy podlega jedynie określone wykorzystanie energii elektrycznej, byłoby sprzeczne ze

<sup>(13)</sup> Strona internetowa: <http://www.naturvern.no/engl/>

<sup>(14)</sup> Strona internetowa: <http://www.nu.no/english/>

<sup>(15)</sup> Strona internetowa: [http://www.zero.no/zero/view?set\\_language=en](http://www.zero.no/zero/view?set_language=en)

<sup>(16)</sup> Połączone sprawy E-5/04, E-6/04 i E-7/04 Fesil and Finnfjord, PIL i inni oraz Królestwo Norwegii przeciw Urzędowi Nadzoru EFTA, [2005] Sprawozdanie Trybunału EFTA, s. 117.

strukturą przedmiotowego systemu podatkowego i odwróciłoby zwykły związek między zasadą a odstępstwem, co potwierdza jednoznaczne użycie w rozporządzeniu określenia »zwolnienie«. Po drugie oczywiste jest, że przedmiotowe zwolnienie przynosi korzyść tym przedsiębiorstwom, które należą do zwolnionych sektorów gospodarki, a tym samym sprzyja ono niektórym przedsiębiorstwom w rozumieniu art. 61 ust. 1 Porozumienia EOG”.

Ponadto Urząd jest świadomy zasady, którą ponownie potwierdził Trybunał Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich w swoim niedawnym wyroku w sprawie *British Aggregates* (17). Trybunał (uchylając w tej kwestii wyrok Sądu Pierwszej Instancji) potwierdził, że przy ocenie możliwości zastosowania art. 87 ust. 1 Traktatu WE nie można uwzględnić celu i przedmiotu danego środka i że przy ocenie selektywności badany jest jedynie zakres, w jakim środek stanowi korzyść dla niektórych przedsiębiorstw w porównaniu z innymi przedsiębiorstwami będącymi w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej. Rzecznik generalny Mengozzi w swojej opinii w tej sprawie (18) podał również w wątpliwość fakt skupienia się przez Sąd Pierwszej Instancji na formalnym aspekcie przedmiotowego środka, stwierdzając, że „z punktu widzenia wpływu na konkurencję nie ma żadnej różnicy pomiędzy z jednej strony podatkiem powszechnym przewidującym zwolnienia na korzyść niektórych beneficjentów, a obciążeniem podatkiem niektórych podatników z wyłączeniem innych znajdujących się w podobnej sytuacji - z drugiej strony” (19).

Przy ocenie, czy środek jest selektywny lub czy stanowi środek ogólny, jak twierdzą władze norweskie, Urząd musi zidentyfikować system odniesienia, tj. musi porównać sytuację przedsiębiorstw, które otrzymują korzyść w formie zwolnienia z podatku, z sytuacją wszelkich innych przedsiębiorstw będących w takiej samej sytuacji faktycznej i prawnej, które nie otrzymują takiej korzyści (20). Urząd identyfikuje więc system odniesienia jako wszystkie sektory i przedsiębiorstwa podlegające podatkowi od emisji CO<sub>2</sub>, a więc te, które zużywają lub produkują olej mineralny, ropę naftową, LPG lub gaz ziemny.

Uwzględniając fakt, że zwolnienie dotyczy wyłącznie zużycia LPG i gazu ziemnego (a dokładniej tylko niektórych sposobów wykorzystania LPG i gazu ziemnego), Urząd uważa, że środek jest selektywny, ponieważ sprzyja jedynie niektórym przedsiębiorstwom i produkcji niektórych towarów. W tym kontekście Urząd zauważa również, że Trybunał Sprawiedliwości w swoim orzeczeniu w sprawie *Adria Wien Pipeline GmbH* (21) uznał, że zwolnienie z podatku energetycznego (które stosuje się tylko w przypadku przedsiębiorstw zajmujących się głównie produkcją towarów) jest selektywne, zauważając, że „ani duża liczba kwalifikowalnych przedsiębiorstw, ani zróżnicowanie i wielkość sektorów, do których należą te przedsiębiorstwa, nie dają podstaw do stwierdzenia, że inicjatywa państwa stanowi ogólny środek polityki gospodarczej”.

W oparciu o fakt, że środek jest selektywny, Urząd musi zatem ocenić, czy selektywność ta jest uzasadniona charakterem i ogólną strukturą systemu podatkowego. W tym celu Urząd musi przede wszystkim ocenić cel przedmiotowego podatku, a następnie podjąć decyzję, czy zwolnienie jest spójne z tą logiką. Celem podatku od emisji CO<sub>2</sub> jest ograniczenie emisji CO<sub>2</sub>. W tym przypadku każdy z produktów mineralnych (olej mineralny, ropa naftowa, gaz ziemny i LPG) jest objęty tym samym przepisem prawa wprowadzającym opodatkowanie dla celów ochrony środowiska. Zdaniem Urzędu nie jest jasne, jak można pogodzić środowiskową logikę wyceny skutków emisji CO<sub>2</sub> z systemem, który wyłącza z opodatkowania sektory zużywające gaz ziemny lub LPG, podczas gdy sektory te byłyby w stanie ograniczyć emisje CO<sub>2</sub> poprzez zmniejszenie zużycia gazu lub przestawienie się na produkty bardziej przyjazne dla środowiska. Państwo EOG, które wprowadziło takie rozróżnienie, powinno wykazać, że jest to uzasadnione charakterem i ogólną strukturą przedmiotowego systemu podatkowego (22). Władze norweskie nie twierdziły, że zwolnienie jest zgodne z charakterem lub ogólną strukturą podatku, a ponieważ takie uzasadnienie nie zostało przedłożone (ani nie jest oczywiste), Urząd stwierdza, że środek ten nie jest uzasadniony charakterem i ogólną strukturą systemu podatku od emisji CO<sub>2</sub>.

Urząd uznaje więc przedmiotowy środek za selektywny w tym sensie, że sprzyja on niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów i nie może być uzasadniony charakterem lub ogólną strukturą systemu podatkowego.

### 1.3. Zakłócenie konkurencji oraz wpływ na handel między umawiającymi się stronami

Środek pomocy musi grozić zakłóceniem konkurencji i wpływać na handel między umawiającymi się stronami.

Obniżenie poziomów podatku należnego ze strony przedsiębiorstw wzmacnia ich sytuację finansową w porównaniu z ich konkurentami. Program pomocy stosuje się do wszystkich sektorów, włącznie z potencjalnymi beneficjentami prowadzącymi działalność na wielu rynkach, na których odbywa się handel w ramach EOG. Dwoma takimi beneficjentami są na przykład *Hydro* i *StatoilHydro*, które prowadzą działalność międzynarodową. Należy zatem uznać, że zwolnienie z podatku wpływa na handel między umawiającymi się stronami i może zakłócać konkurencję (23).

## 2. Wymogi proceduralne

Na mocy art. 1 ust. 3 w części I protokołu 3 „Urząd Nadzoru EFTA informowany jest, w czasie pozwalającym mu na przedstawienie uwag, o wszelkich zamiarach przyznania lub zmiany pomocy [...]. Dane państwo nie może wprowadzać w życie proponowanych środków, dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej”.

(17) *British Aggregates Association* przeciwko Komisji, wyrok z dnia 22 grudnia 2008 r., sprawa C-487/06.

(18) Opinia przedstawiona w dniu 17 lipca 2008 r., sprawa C-487/06.

(19) Punkt 100 opinii.

(20) Sprawa C-143/99 *Adria-Wien Pipeline GmbH* i *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH* przeciwko *Finanzlandesdirektion für Kärnten*, Rec. [2001] s. I-8365, pkt 41.

(21) Zob. odesłanie w przypisie 20.

(22) Zob. sprawa C-159/01 *Królestwo Niderlandów* przeciwko Komisji, Rec. [2004] s. I-4461, pkt 43–47.

(23) Zob. w tym względzie sprawa 730/79 *Phillip Morris* przeciwko Komisji, Rec. [1989] s. 2671.

Władze norweskie, przedstawiając zgłoszenie zwolnienia z podatku CO<sub>2</sub> w przypadku gazu pismem z dnia 9 marca 2007 r. od norweskiego Ministerstwa Administracji Rządowej i Reformy, spełniły wymóg dotyczący zgłoszenia. Władze norweskie potwierdziły również, że podatek i zwolnienia z podatku mają dopiero zostać wdrożone.

Urząd może zatem stwierdzić, że władze norweskie wypełniły swoje zobowiązania zgodnie z art. 1 ust. 3 w części I protokołu 3 do porozumienia o nadzorze i Trybunale.

### 3. Zgodność pomocy

Środki wsparcia wchodzące w zakres art. 61 ust. 1 Porozumienia EOG są zasadniczo niezgodne z funkcjonowaniem Porozumienia EOG, o ile nie kwalifikują się do zastosowania odstępstwa na podstawie art. 61 ust. 2 lub 3 Porozumienia EOG. Zgodnie z art. 61 ust. 3 lit. c) Porozumienia EOG pomoc państwa można uznać za zgodną z funkcjonowaniem Porozumienia EOG, jeśli ułatwia rozwój niektórych działań gospodarczych lub niektórych regionów gospodarczych, o ile nie zmienia warunków wymiany handlowej w zakresie sprzecznym ze wspólnym interesem.

Od czasu podjęcia decyzji o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego w sprawie środka, Urząd przyjął nowe wytyczne w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska<sup>(24)</sup> zgodnie z art. 61 ust. 3 lit. c). Zgodnie z pkt 204 wytycznych Urząd będzie stosował te nowe wytyczne w odniesieniu do wszystkich zgłaszanych środków pomocy, względem których musi podjąć decyzję po przyjęciu tych wytycznych, nawet w przypadku projektów zgłoszonych przed ich publikacją.

Zgodnie z wytycznymi w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska pomoc w formie ulg lub zwolnień podatkowych w odniesieniu do podatków na ochronę środowiska może być uznana za zgodną z funkcjonowaniem Porozumienia EOG, pod warunkiem że zmniejszenie lub zwolnienia: (i) przyczyniają się co najmniej pośrednio do poprawy poziomu ochrony środowiska; (ii) nie podważają ogólnego celu pomocy; oraz (iii), w przypadku podatków, które zostały zharmonizowane we Wspólnocie Europejskiej, w szczególności podatków zharmonizowanych na mocy dyrektywy 2003/96/WE w sprawie opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej („dyrektywa w sprawie opodatkowania energii”)<sup>(25)</sup>, są zgodne z zasadami odpowiednich przepisów prawodawstwa wspólnotowego i spełniają ograniczenia i warunki w nich przewidziane<sup>(26)</sup>.

(i) Czy obniżenie podatku/zwolnienie z podatku poprawia ochronę środowiska i

<sup>(24)</sup> Wytyczne te odpowiadają Wytycznym wspólnotowym w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska, przyjętym dnia 23 stycznia 2008 r. (Dz.U. C 82 z 1.4.2008, s. 1).

<sup>(25)</sup> Minimalny poziom opodatkowania określony w dyrektywie Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz.U. L 283 z 31.10.2003, s. 51), z późniejszymi zmianami.

<sup>(26)</sup> Punkty 151–152 wytycznych w sprawie pomocy na ochronę środowiska. Zob. również pkt 70 ppkt 15 i pkt 10.

(ii) czy obniżenie podatku/zwolnienie z podatku podważa ogólny cel podatku?

Chociaż nie jest z góry oczywiste, w jaki sposób obniżenie podatku energetycznego mogłoby poprawić ochronę środowiska lub być spójne z ogólnym celem podatku, wytyczne w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska stanowią, że możliwość odstępstwa od podatków na ochronę środowiska w odniesieniu do niektórych sektorów lub grup przedsiębiorstw może ogólnie pomóc organom krajowym w utrzymaniu wyższego poziomu podatku na ochronę środowiska. Tym samym może się to w większym stopniu przyczynić do internalizacji kosztów szkód w środowisku i stanowić dalszą zachętę do poprawy ochrony środowiska<sup>(27)</sup>.

Urząd obawia się jednak, że całkowite zwolnienie z podatku energetycznego może nie spełniać odpowiednich kryteriów, niezależnie od tego, że może umożliwiać stosowanie wyższych poziomów opodatkowania w przypadku innych źródeł energii. Urząd uznaje więc, że odpowiedzi na te pytania są w pewnym stopniu uzależnione od tego, czy zasady zawarte w dyrektywie w sprawie opodatkowania energii są przestrzegane<sup>(28)</sup>.

(iii) Czy podatek odpowiada podatkowi zharmonizowanemu na mocy dyrektywy w sprawie opodatkowania energii? Jeśli tak, czy zasady dyrektywy są przestrzegane?

Zgodnie z pkt 10 wytycznych Urzędu w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska, chociaż dyrektywa w sprawie opodatkowania energii nie została włączona do Porozumienia EOG, w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów dotyczących pomocy państwa i równych warunków konkurencji w całym EOG, Urząd przy ocenie zgodności pomocy na ochronę środowiska z funkcjonowaniem Porozumienia EOG będzie zasadniczo stosował te same punkty odniesienia co punkty odniesienia zawarte w wytycznych wspólnotowych<sup>(29)</sup>.

Zgodnie z pkt 153 wytycznych (Urzędu) w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska pomoc w formie ulg lub zwolnień podatkowych w odniesieniu do podatków, które odpowiadają podatkowi na ochronę środowiska zharmonizowanym we Wspólnocie, uważa się za zgodną z funkcjonowaniem Porozumienia EOG przez okres dziesięciu lat, o ile beneficjenci odprowadzają podatek w wysokości równej co najmniej minimalnemu wspólnotowemu poziomowi opodatkowania określonego w odpowiedniej mającej zastosowanie dyrektywie. Podatek od emisji CO<sub>2</sub> jest podatkiem od zużycia produktów, które przynajmniej częściowo podlega harmonizacji wspólnotowej na mocy dyrektywy w sprawie opodatkowania energii. Zgodnie z art. 17 ust. 1 dyrektywy w sprawie opodatkowania energii podatki od zużycia energii można w pewnych okolicznościach obniżyć do minimalnych poziomów określonych w tej dyrektywie. Minimalne poziomy wynoszą obecnie 41 EUR za 1 000 kg w przypadku LPG i 0,3 EUR za gigadżul w przypadku gazu ziemnego (wykorzystanie przemysłowe/handlowe).

<sup>(27)</sup> Punkt 57 wytycznych w sprawie pomocy na ochronę środowiska.

<sup>(28)</sup> Zasada przyjęta niedawno przez Komisję Europejską w sprawie N 22/08 z dnia 19 maja 2008 r. (Dz.U. C 184 z 22.7.2008 s. 6) w odniesieniu do Szwecji i przez Urząd w jego decyzji nr 502/08/COL w sprawie zwolnienia z podatku od emisji CO<sub>2</sub> i obniżenia podatku od oleju (również Norwegia).

<sup>(29)</sup> Ocena zgodności zwolnień z podatku w ramach wytycznych wspólnotowych w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska (Dz.U. C 82 z 1.4.2008, s. 1) opiera się na zgodności z dyrektywą w sprawie opodatkowania energii.

W tym przypadku nie odprowadza się podatku od zużycia gazu ziemnego i LPG do celów innych niż ogrzewanie budynków, wskutek czego minimalne wspólnotowe poziomy opodatkowania energii nie są przestrzegane<sup>(30)</sup>. Jedynym przepisem dyrektywy w sprawie opodatkowania energii przewidującym obniżkę do zera jest art. 17 ust. 2. Artykuł ten ma zastosowanie jedynie w przypadku zwolnień z podatku przyznanych zakładom energochłonnym<sup>(31)</sup> (podlegających warunkom określonym w art. 17 ust. 4). Zgłoszone zwolnienie z podatku nie ogranicza się do takich użytkowników.

Z tych powodów Urząd uważa, że zwolnienie z podatku nie jest zgodne z punktami odniesienia dla zwolnień z podatków zawartymi w dyrektywie w sprawie opodatkowania energii, dlatego nie można go uznać za zgodne z Porozumieniem EOG na podstawie pkt 153 wytycznych w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska.

Zgodnie z pkt 154 wytycznych w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska pomoc w formie ulg lub zwolnień podatkowych w odniesieniu do podatków na ochronę środowiska innych niż te, o których mowa w pkt 153 (właściwe są w tym przypadku zwolnienia, które nie przekraczają minimalnego wspólnotowego poziomu podatkowego i mają w tym zakresie zastosowanie podatki, które nie są objęte prawodawstwem wspólnotowym) uważa się za zgodną z funkcjonowaniem Porozumienia EOG również przez okres dziesięciu lat, o ile spełnione są warunki określone w pkt 155–159 wytycznych. Wymaga to dalszej analizy w zakresie konieczności i proporcjonalności pomocy.

Zgodnie z pkt 158 wytycznych w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska Urząd uznałby pomoc za konieczną, jeżeli spełnione zostałyby następujące warunki: 1) beneficjenci muszą być wybierani w oparciu o obiektywne i przejrzyste kryteria, a pomoc musi zostać przyznana zasadniczo w ten sam sposób w odniesieniu do wszystkich konkurentów w tym samym sektorze/rynku właściwym, jeśli są w podobnej sytuacji faktycznej; 2) podatek na ochronę środowiska bez ulgi musi prowadzić do znacznego wzrostu kosztów produkcji i, jeśli tak jest; 3) wzrostu kosztów produkcji nie można przerzucić na konsumentów bez istotnego ograniczenia sprzedaży. Uwzględniając stanowisko władz norweskich, zgodnie z którym zamiarem związanym z rozszerzeniem podatku na gaz ziemny i LPG było nałożenie podatku na ogrzewanie, tak, aby stanowiło to zachętę do stosowania rozwiązań alternatywnych, bardziej przyjaznych dla środowiska, Urząd zastanawia się, czy w tym przypadku beneficjenci (tj. przedsiębiorstwa wykorzystujące gaz ziemny i LPG do celów innych niż ogrzewanie) zostali rzeczywiście wybrani w oparciu o obiektywne i przejrzyste kryteria. Urząd nie otrzymał w każdym razie żadnych informacji dotyczących zakresu, w jakim podatek od emisji CO<sub>2</sub> prowadzi do znacznego wzrostu kosztów, którego nie można przerzucić na konsumentów i dlatego wyraża on wątpliwości co do konieczności pomocy. Urząd nie dysponuje więc żadnym dowodem (na przykład poprzez prognozy dotyczące prawdopodobnego zmniejszenia obrotów lub udziału

w rynku), który pozwoliłby mu stwierdzić, że zwolnienie jest konieczne, ponieważ wzrostu podatku nie można przerzucić na konsumentów bez istotnego ograniczenia sprzedaży.

W odniesieniu do proporcjonalności pomocy każdy beneficjent (zgodnie z pkt 159 wytycznych w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska) musiałby spełnić jedno z poniższych kryteriów: 1) zapłacić taką część stawki podatku krajowego, która zasadniczo odpowiada jego wynikom w zakresie ochrony środowiska w porównaniu z wynikami odnoszonymi się do metody gwarantującej najlepszy wynik w EOG (beneficjenci w pełni wykorzystują ulgę odpowiadającą wzrostowi kosztów produkcji, który jest wynikiem podatku, z wykorzystaniem metody gwarantującej najlepszy wynik, i którego nie można przerzucić na konsumentów); 2) zapłacić co najmniej 20 % podatku krajowego, chyba że niższą stawkę można uzasadnić; lub 3) zawrzeć umowy z państwem EFTA, na mocy których zobowiązuje się do osiągnięcia celów w zakresie ochrony środowiska, których skutki są tożsame z zastosowaniem pkt 1 lub 2 lub minimalnych wspólnotowych poziomów opodatkowania. W niniejszym przypadku Urząd nie posiada informacji dotyczących metody gwarantującej najlepszy wynik, chociaż oczywiste jest, że nie stanowi ona wymogu środka podatkowego; warunek zapłacenia 20 % podatku krajowego jest niewłaściwy, ponieważ w każdym przypadku kwota ta byłaby znacznie wyższa od minimalnych poziomów określonych w dyrektywie w sprawie opodatkowania energii; Urząd nie posiada również informacji dotyczących istnienia umów z władzami norweskimi, które mogły osiągnąć takie same cele w zakresie ochrony środowiska. Urząd nie uważa więc, że zwolnienie jest proporcjonalne.

#### 4. Wniosek

Urząd stwierdza zatem, że nie wykazano, iż zwolnienie jest konieczne lub proporcjonalne i że jest ono niezgodne z wytycznymi Urzędu w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska.

Urząd nie wyklucza jednak, że w pewnych okolicznościach bardziej ograniczone zwolnienia z podatku można by uznać za zgodne z Porozumieniem EOG. Zwolnienia ograniczające się na przykład do przedsiębiorstw ponoszących koszty netto w wyniku uczestnictwa w norweskim systemie handlu uprawnieniami do emisji, w zakresie zwolnienia ograniczonym do pokrycia tych kosztów, można by w pewnych okolicznościach uznać za konieczne i proporcjonalne<sup>(32)</sup>.

Ponadto zwolnienia zgodne z dyrektywą w sprawie opodatkowania energii ograniczone do okresu dziesięciu lat w przypadku gdy beneficjenci płacą podatek na poziomie co najmniej równym minimalnemu wspólnotowemu poziomowi opodatkowania, można by wprowadzić zgodnie z art. 25 rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 8 sierpnia 2008 r. uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń blokowych)<sup>(33)</sup>, które zostało włączone do Porozumienia EOG.

<sup>(30)</sup> Urząd podkreśla jednak, że nie należy roznieć tego w sposób, z którego wynikałoby, że Królestwo Norwegii jest zobowiązane do stosowania się do prawodawstwa wspólnotowego, które nie zostało włączone do Porozumienia EOG – odniesienie do dyrektywy w sprawie opodatkowania energii służy wyłącznie jako podstawa do oceny zgodności środka pomocy państwa z funkcjonowaniem Porozumienia EOG na podstawie art. 61 ust. 3 Porozumienia.

<sup>(31)</sup> Zgodnie z definicją zawartą w art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy w sprawie opodatkowania energii.

<sup>(32)</sup> Zob. ust. 58 decyzji Komisji Europejskiej w sprawie 41/06 „Ulgę w podatku od emisji CO<sub>2</sub> w wyniku uczestnictwa w systemie handlu uprawnieniami do emisji – Dania” (dotychczas nieopublikowana). Zwolnienie takie wymagałoby oddzielnego zgłoszenia do Urzędu.

<sup>(33)</sup> Dz.U. L 214 z 9.8.2008, s. 3, włączone do załącznika XV do Porozumienia EOG decyzji Wspólnego Komitetu EOG nr 120/2008 (Dz.U. L 339 z 18.12.2008, s. 111 i Suplement EOG nr 79 z 18.12.2008, s. 20), w mocy od dnia 8 listopada 2008 r.

Wnioski władz norweskich nie zawierają jednak takich ograniczeń, a zatem Urząd nie dokonał dalszej oceny tych możliwości. Urząd stwierdza więc, że środek jest niezgodny z Porozumieniem EOG,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

*Artykuł 1*

Środek pomocy, który planują wdrożyć władze norweskie, jest niezgodny z funkcjonowaniem Porozumienia EOG.

*Artykuł 2*

Nie można wdrożyć tego środka pomocy.

*Artykuł 3*

Niniejsza decyzja jest skierowana do Królestwa Norwegii.

*Artykuł 4*

Jedynie tekst w języku angielskim jest autentyczny.

Sporządzono w Brukseli dnia 23 lipca 2009 r.

*W imieniu Urzędu Nadzoru EFTA*

Per SANDERUD

*Przewodniczący*

Kristján A. STEFÁNSSON

*Członek Kolegium*

---