



Datum van
inontvangstneming

:

12/09/2024

Zaak C-519/24**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

29 juli 2024

Verwijzende rechter:

Veszprémi Törvényszék (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

8 juli 2024

Verzoekende partij:

Nitrogénművek Vegyipari Zrt.

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

[OMISSIS]

In de bestuursrechtelijke procedure inzake belastingen die door Nitrogénművek Vegyipari Zrt. [OMISSIS], als de verzoekende partij ([OMISSIS] [OMISSIS], Pétfürdő) aanhangig is gemaakt tegen de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (directie beroepen van de nationale belasting- en douanediens, Hongarije), als de verwerende partij [OMISSIS] [OMISSIS], Boedapest), heeft de Veszprémi Törvényszék (rechter in eerste aanleg Veszprém, Hongarije) de navolgende beschikking gegeven.

Beschikking

De verwijzende rechter schorst de onderhavige procedure en legt het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen voor:

- 1) Moeten – of kunnen – de doelstellingen en bepalingen van richtlijn 2003/87/EG van het Europees Parlement en de Raad van 13 oktober 2003 tot vaststelling van een systeem voor de handel in broeikasgasemissierechten binnen de Unie en tot wijziging van richtlijn 96/61/EG van de Raad (hierna: „ETS-richtlijn”) – met name, maar niet uitsluitend, de artikelen 1, 10 en 11 en de overwegingen 5, 7 en 20 ervan – aldus worden uitgelegd dat zij zich

- verzetten tegen een nationale maatregel (regeringsbesluit) die ertoe strekt dat:
- emissies ten gevolge van het gebruik van emissierechten achteraf fiscaal worden belast (oplegging van een last);
 - emissies ten gevolge van het gebruik van kosteloze emissierechten achteraf fiscaal worden belast (oplegging van een last);
 - emissies ten gevolge van het gebruik van kosteloze emissierechten achteraf fiscaal worden belast (oplegging van een last) waardoor de kosteloze emissierechten hun waarde verliezen en hun compenserende werking wordt ontnomen;
 - emissies ten gevolge van het gebruik van kosteloze emissierechten achteraf fiscaal worden belast (oplegging van een last) waardoor exploitanten worden ontmoedigd om hun emissies terug te dringen, hun milieu-efficiëntie te verbeteren of in milieuvriendelijkere technologieën te investeren;
 - emissies ten gevolge van het gebruik van kosteloze emissierechten achteraf fiscaal worden belast (oplegging van een last) met een doel dat geen verband houdt met milieubescherming of met het systeem van de Europese Unie voor de handel in emissierechten en de doelstellingen daarvan, maar met als enige doel, en als enige grond voor de verlening van de bevoegdheid om die last op te leggen, om de gevolgen van het gewapende conflict en de humanitaire ramp in de nabijheid van Hongarije te ondervangen?
- 2) Moet – of kan – het begrip „exploitant” zoals gedefinieerd in artikel 3, onder f), van de ETS-richtlijn, in het licht van het discriminatieverbod dat volgt uit de artikelen 18, 49 en 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: „VWEU”), artikel 21 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest”) en artikel 14 van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, ondertekend te Rome op 4 november 1950 (hierna: „EVRM”), aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale maatregel (regeringsbesluit) die een bepaalde categorie van die exploitanten ongerechtvaardigd, willekeurig en zonder grond in enige dwingende reden van algemeen belang discrimineert ten opzichte van exploitanten die niet binnen de werkingssfeer ervan vallen?
- 3) Moeten – of kunnen – de artikelen 18, 49 en 56 VWEU aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale maatregel (regeringsbesluit) die de uitoefening van die vrijheden beperkt en die:
- een bepaalde categorie van exploitanten in de zin van artikel 3, onder f), van de ETS-richtlijn, ongerechtvaardigd, willekeurig en

zonder grond in enige dwingende reden van algemeen belang discrimineert door hen aan een andere (meer belastende) regeling te onderwerpen;

- op willekeurige wijze en zonder rechtvaardiging in een dwingende reden van algemeen belang zijn personele werkingsfeer vaststelt, niet geschikt is om de doelstellingen van de bevoegdheidsverlening te verwezenlijken krachtens welke hij is vastgesteld, en
 - plotseling en onvoorzienbaar is ingevoerd, met een tijdspanne van slechts drie dagen tussen de bekendmaking en de inwerkingtreding ervan, en tegelijkertijd achteraf verplichtingen met terugwerkende kracht oplegt, ten aanzien van feiten die zich vóór de inwerkingtreding ervan hebben voorgedaan?
- 4) Moet – of kan – de bescherming van het eigendomsrecht, zoals gegarandeerd door artikel 17 van het Handvest en door artikel 1 van het eerste aanvullend protocol bij het EVRM, aldus worden uitgelegd dat zij zich verzet tegen een nationale maatregel (regeringsbesluit) die confiscatoir van aard is en die de exploitanten die binnen de werkingsfeer ervan vallen in de nabije toekomst volledig van hun winsten berooft en daardoor een onevenredige en ontoelaatbare inmenging vormt?

[OMISSIS] [nationale procesrechtelijke overwegingen]

Motivering:

Feiten:

Procedure en besluit van de belastingdienst van eerste instantie

1. De Nemzeti Adó- és Vámhivatal Veszprém Vármegyei Adó- és Vámigazgatósága (nationale belasting- en douanediens, directoraat belastingen en douane provincie Veszprém, Hongarije; hierna: „belastingautoriteit van eerste instantie”) heeft bij besluit [OMISSIS] (hierna: „besluit in eerste instantie”) de door verzoekster, als exploitant van een installatie waaraan een aanzienlijke hoeveelheid kosteloze emissierechten is toegewezen, op 21 december 2023 ingediende gecorrigeerde aangifte [OMISSIS] uit hoofde van de belasting over die CO₂-quota voor de periode van 1 april tot en met 30 juni 2023 niet aanvaard.

2. In de motivering van het besluit in eerste instantie heeft de belastingautoriteit van eerste instantie met betrekking tot de feiten verklaard dat verzoekster haar gecorrigeerde belastingaangifte had ingediend onder inroeping van § 195 van de azózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (wet CL van 2017 houdende het wetboek fiscaal procesrecht; hierna: „wetboek fiscaal procesrecht”) en in die aangifte een vermindering van de belastingschuld voor een bedrag van 2 561 256 000 HUF had opgenomen. Volgens opgave van verzoekster was de

aanleiding voor de indiening van de gecorrigeerde aangifte enkel gelegen in de omstandigheid dat de wetgeving op grond waarvan de belasting over de betreffende CO₂-quota is vastgesteld, te weten a jelentős térítésmentes kibocsátási egység-kiosztásban részesülő létesítmény üzemeltetőjét érintő egyes veszélyhelyzeti szabályokról szóló 320/2023. (VII. 17.) Kormányrendelet (regeringsbesluit nr. 320/2023 van 17 juli 2023 houdende bepaalde noodvoorschriften voor exploitanten van installaties waaraan een aanzienlijke hoeveelheid kosteloze emissierechten is toegewezen (hierna: „regeringsbesluit”) in strijd was met de Hongaarse grondwet of met een bindende rechtshandeling van de Europese Unie. In een bij de aanvullende aangifte gevoegde brief heeft verzoekster aangevoerd dat zij, in verband met het regeringsbesluit en in het bijzonder met de belasting over de CO₂-quota, niet bekend was met het bestaan, op de datum van indiening van de gecorrigeerde aangifte, van uitspraken van de Alkotmánybíróság (grondwettelijk hof, Hongarije), de Kúria (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije) of het Hof van Justitie van de Europese Unie over de kwesties naar aanleiding waarvan de gecorrigeerde aangifte was opgesteld en dat zij daarom gerechtigd was om die gecorrigeerde aangifte in te dienen.

3. Met betrekking tot die gecorrigeerde aangifte van verzoekster heeft de belastingautoriteit van eerste instantie geconcludeerd dat de bepalingen van het regeringsbesluit van kracht waren en van toepassing waren op de belasting over de CO₂-quota van exploitanten van installaties waaraan een aanzienlijke hoeveelheid kosteloze emissierechten is toegewezen.

4. In dit verband verwees de belastingautoriteit van eerste instantie naar de onmiddellijk hieronder vermelde wettelijke regeling.

5. § 195 van het wetboek fiscaal procesrecht bepaalt dat de belastingdienst, zonder een onderzoek te verrichten, de gecorrigeerde aangifte van de belastingplichtige binnen vijftien dagen na indiening moet beoordelen als de aanleiding voor de indiening ervan volgens opgave van de belastingplichtige enkel gelegen is in de omstandigheid dat de bepaling op grond waarvan de belastingverplichting is vastgesteld, in strijd is met de grondwet, met een bindende handeling van de Europese Unie of – als het om een gemeentelijk besluit gaat – met enige andere rechtsregel, behalve wanneer de zaak is voorgelegd aan de Alkotmánybíróság, de Kúria of het Hof van Justitie van de Europese Unie en de betrokken rechterlijke instantie bij de indiening van de gecorrigeerde aangifte nog geen beslissing heeft bekendgemaakt, dan wel wanneer die instantie haar beslissing heeft bekendgemaakt en de gecorrigeerde aangifte niet in overeenstemming is met deze beslissing.

6. Op grond van bovenstaande overwegingen heeft de belastingautoriteit van eerste instantie geconcludeerd dat de Nemzeti Adó- és Vámhivatal (nationale belasting- en douanediens, Hongarije) niet bevoegd is om een eventueel conflict tussen het Unierecht en het nationale recht op te lossen.

7. Bijgevolg heeft de belastingautoriteit van eerste instantie de gecorrigeerde aangifte van verzoekster afgewezen.

Procedure en besluit van de belastingautoriteit van tweede instantie

8. Verweerster, de belastingautoriteit van tweede instantie, die heeft kennisgenomen van de door verzoekster ingediende bezwaren, heeft het besluit in eerste instantie bevestigd bij besluit van 6 maart 2024 (hierna: „besluit in tweede instantie”).

9. Volgens de motivering van het besluit in tweede instantie had de belastingautoriteit van eerste instantie correct gehandeld door zich uitsluitend uit te spreken over een rechtsvraag, op basis van de door de belastingplichtige overgelegde schriftelijke verklaring. Overeenkomstig de az Ukrajna területén fennálló fegyveres konfliktusra, illetve humanitárius katasztrófára tekintettel, valamint ezek magyarországi következményeinek az elhárítása és kezelése érdekében veszélyhelyzet kihirdetéséről és egyes veszélyhelyzeti szabályokról szóló 424/2022. (X. 28.) Kormányrendelet (regeringsbesluit nr. 424/2022 van 28 oktober 2022 tot uitroeping, in het licht van het gewapende conflict en de humanitaire ramp op het grondgebied van Oekraïne, van de noodtoestand met het oog op het voorkomen en bestrijden van de gevolgen van die situatie in Hongarije, en houdende bepaalde noodvoorschriften), heeft de regering, na goedkeuring door het parlement, de noodtoestand uitgeroepen, met als gevolg dat op dat moment een bijzondere rechtsorde is ingesteld die nog steeds van kracht is en op grond waarvan het door verzoekster bestreden regeringsbesluit is uitgevaardigd en van kracht is geworden. Volgens §§ 48 en 53 van de Hongaarse grondwet kan de regering uit hoofde van een bijzondere rechtsorde bepaalde besluiten uitvaardigen en moet de belastingdienst bijgevolg de bepalingen van het door verzoekster bestreden regeringsbesluit toepassen. De belastingdienst, als instantie die de wet moet toepassen, is niet bevoegd om zich uit te spreken over de wettigheid van een rechtsregel op grond van een eventuele onverenigbaarheid daarvan met bepalingen van de Hongaarse grondwet of met het Unierecht. In dit verband heeft verweerster verwezen naar het arrest Kfv.I.35.001/2020/3 van de Kúria, volgens hetwelk een beslissing ten gronde inzake een inbreuk op het Unierecht moet worden gegeven in een bestuursrechtelijke procedure.

10. Volgens verweerster had op het moment dat de gecorrigeerde aangifte werd ingediend, noch de Alkotmánybíróság, noch de Kúria, noch het Hof van Justitie zich uitgesproken over de onverenigbaarheid van het regeringsbesluit met de Hongaarse grondwet of met een bindende rechtshandeling van de Unie, respectievelijk, zodat verzoekster die gecorrigeerde aangifte kon indienen. In het besluit in tweede instantie is ook verklaard dat in geen van de beslissingen van de Alkotmánybíróság en de Kúria die in het bezwaarschrift van verzoekster worden aangehaald, deze rechters een standpunt aangaande het door de belastingplichtige bestreden regeringsbesluit hebben ingenomen. Gelet op het voorgaande, en gegeven het feit dat de Nemzeti Adó- és Vámhivatal niet bevoegd is om een eventueel conflict tussen het Unierecht en het nationale recht, zoals het conflict

dat naar voren is gebracht in de gecorrigeerde aangifte, op te lossen, was verweerster van oordeel dat de belastingautoriteit van eerste instantie correct had gehandeld door de gecorrigeerde aangifte van verzoekster af te wijzen.

Vorderingen van verzoekster

11. Met haar beroep in rechte beoogt verzoekster primair dat de besluiten in eerste en tweede instantie – die zij onrechtmatig acht – worden gewijzigd in de zin dat de verwijzende rechter haar gecorrigeerde aangifte aanvaardt. Subsidiair vordert zij dat de besluiten in eerste en tweede instantie nietig worden verklaard en dat verweerster wordt gelast een nieuwe procedure in te leiden en een nieuw besluit vast te stellen.

12. Wat de schending van het recht betreft, stelt zij dat de besluiten in strijd zijn met § I, lid 3, en § XXX, lid 1, van de Hongaarse grondwet, niet stroken met het verbod van terugwerkende kracht dat voortvloeit uit § B, lid 1, van de Hongaarse grondwet en een schending van het recht op een redelijke voorbereidingstermijn vormen, alsook dat zij niet verenigbaar zijn met het systeem van de Unie voor de handel in emissierechten en in strijd zijn met de ETS-richtlijn en met de daarmee nagestreefde doelstellingen – met name artikel 1, artikel 3, onder f), artikel 10 en artikel 11 en de overwegingen 5, 7 en 20 ervan –, en dat zij inbreuk maken op de artikelen 18, 49, 56, 107 en 108 VWEU, de artikelen 17, 21 en 47 van het Handvest, artikel 14 EVRM en artikel 1 van het eerste aanvullend protocol daarbij, en dat zij bijgevolg in strijd zijn met het Unierecht en bovendien met § 73, lid 1, onder c), en § 130 van de Adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (wet CLI van 2017 op de belastingadministratie).

13. Met betrekking tot de strijdigheid met een bindende rechtshandeling van de Unie beoogt verzoekster dat de belasting over de CO₂-quota onverenigbaar is met het systeem [van de Unie] voor de handel in emissierechten en niet strookt met de doelstelling van de ETS-richtlijn om de integriteit van de interne markt en het concurrentievermogen te beschermen, aangezien zij exploitanten de compensatie voor het concurrentienadeel ontnemt en tevens de stimulans om koolstoflekkage te voorkomen, die de Unie door de kosteloze overdracht van emissierechten juist beoogt te waarborgen, wegneemt. Verzoekster onderstreept dat de belasting over de CO₂-quota haar grond vindt in het feit dat de exploitant een hoeveelheid kosteloze emissierechten ontvangt, waardoor het feitelijk gaat om een belasting die rechtstreeks verband houdt met de kosteloze emissies zelf. Dit is in strijd met het in de ETS-richtlijn vastgestelde mechanisme voor de toewijzing van kosteloze emissierechten en heeft in de praktijk tot gevolg dat de kosteloze emissierechten hun karakter van zonder tegenprestatie toegewezen emissierechten verliezen. Dit neutraliseert de doelstellingen die de Unie met de kosteloze overdracht van emissierechten beoogt te bereiken. Volgens verzoekster confisqueert de Hongaarse Staat door middel van de belasting over de CO₂-quota de voordelen die de Unie kosteloos aan marktdeelnemers toekent en ontnemt hij exploitanten,

door middel van een belasting, in de praktijk financiële activa die bedoeld zijn om de integriteit van de Uniemarkt te beschermen.

14. Ter ondersteuning van haar standpunt beroept verzoekster zich op verschillende beslissingen van het Hof van Justitie [arresten van 26 februari 2015, ŠKO-Energo (C-43/14, EU:C:2015:120), 17 oktober 2013, Iberdrola e.a. (C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 en C-640/11, EU:C:2013:660), en 12 april 2018, PPC Power (C-302/17, EU:C:2018:245)] waarin duidelijk is geoordeeld dat elke belasting die het kosteloze karakter van de kosteloze toewijzing van emissierechten wegneemt in strijd is met het Unierecht.

15. Onder verwijzing ook naar vaste rechtspraak van het Hof van Justitie betoogt zij dat nationale bepalingen die een belemmering voor de uitoefening van de door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheden vormen, moeten voldoen aan vier voorwaarden: zij moeten op niet-discriminerende wijze worden toegepast, zij moeten hun rechtvaardiging vinden in een dwingende reden van algemeen belang, zij moeten geschikt zijn om de verwezenlijking van het nagestreefde doel te waarborgen en zij mogen niet verder gaan dan nodig is om dat doel te bereiken. Dat betekent dat de beperking gebaseerd moet zijn op concrete feiten, evenredig moet zijn en verenigbaar moet zijn met de grondrechten, inzonderheid met het EVRM en het Handvest. Het verbod van negatieve discriminatie van artikel 18 VWEU wordt, op het gebied van de fundamentele vrijheden, nader gespecificeerd in artikel 49 VWEU, inzake de vrijheid van vestiging, en in artikel 56 VWEU, inzake het vrij verrichten van diensten. Als de regeling in kwestie discriminerend is, schendt zij derhalve de vrijheid van vestiging of de vrijheid van dienstverrichting. De bepalingen van het Handvest kunnen – op grond van artikel 51, lid 1, daarvan – worden ingeroepen wanneer de lidstaten het recht van de Unie ten uitvoer brengen. Een lidstaat wordt geacht het Unierecht ten uitvoer te brengen wanneer hij – al is het binnen zijn nationale bevoegdheidsgebied – wetgeving vaststelt die tot gevolg heeft dat het vrije verkeer wordt beperkt. Die beperking moet daarom ook in overeenstemming zijn met de bepalingen van het Handvest en kan alleen worden gerechtvaardigd indien zij noodzakelijk is voor de verwezenlijking van een legitieme doelstelling van algemeen belang en die evenredig aan die doelstelling is.

16. Verzoekster bekritiseert de omschrijving van de personele werkingssfeer van het regeringsbesluit, die volgens haar volstrekt willekeurig is. Haars inziens discrimineert het regeringsbesluit exploitanten die binnen de werkingssfeer ervan vallen ten opzichte van exploitanten voor wie dat niet het geval is, en discrimineert het in Hongarije gevestigde exploitanten die binnen de werkingssfeer ervan vallen ten opzichte van exploitanten die in andere lidstaten zijn gevestigd. Deze regeling is in strijd met zowel de vrijheid van vestiging als de vrijheid van dienstverrichting, aangezien zij indruist tegen het non-discriminatiebeginsel en voorziet in een onevenredige beperking die niet wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang, mede gelet op het begrip „exploitant” zoals gedefinieerd in artikel 3, onder f), van de ETS-richtlijn. Door andere marktdeelnemers een selectief voordeel toe te kennen,

vormt het regeringsbesluit daarenboven niet-aangemelde staatssteun die inbreuk maakt op de artikelen 107 en 108 VWEU.

17. Volgens verzoekster vormt de regeling, vanwege het – hierboven uiteengezette – confiscatoire karakter ervan en omdat zij een onevenredige en ontoelaatbare inmenging vormt waarmee verzoekster in de nabije toekomst volledig van haar winsten wordt beroofd, daarnaast een onevenredige en ontoelaatbare beperking van het eigendomsrecht en bijgevolg een schending van de bescherming van het eigendomsrecht zoals gewaarborgd door artikel 17 van het Handvest en artikel 1 van het eerste aanvullend protocol bij het EVRM.

18. Voorts merkt verzoekster op dat elke beperking van de fundamentele vrijheden ook de beginselen van rechtszekerheid en bescherming van het gewettigd vertrouwen moet eerbiedigen, wat betekent dat de beperking voorzienbaar moet zijn en voldoende tijd moet laten voor het doorvoeren van de door de wetwijzigingen vereiste veranderingen. Het ontbreken van een passende overgangperiode vormt een schending van deze beginselen.

19. Gelet op het voorgaande verzoekt verzoekster de verwijzende rechter een prejudiciële procedure in te leiden bij het Hof van Justitie teneinde antwoord te krijgen op de in het dictum opgeworpen vragen.

Antwoord van verweerster

20. In haar conclusie van antwoord concludeert verweerster dat het beroep in rechte moet worden verworpen. Zij handhaaft de rechtsoverwegingen in de motivering van het besluit waartegen het beroep is gericht. Wat de inleiding van de prejudiciële procedure bij het Hof van Justitie betreft, stelt verweerster zich op het standpunt dat het regeringsbesluit geen inbreuk vormt op de bepalingen van de ETS-richtlijn en niet in strijd is met de rechtspraak in de aangehaalde zaken voor het Hof van Justitie.

21. Zij wijst erop dat het Hof van Justitie in de zaak [die heeft geleid tot het arrest van 26 februari 2015, ŠKO-Energo (C-43/14, EU:C:2015:120)], waarnaar door verzoekster is verwezen, heeft verklaard dat de schenkbelasting over de kosteloze toewijzing van emissierechten was toegespitst op de omstandigheden van de kosteloze toewijzing. Het betrof een fiscale last die achteraf over de toewijzing werd opgelegd en die daarom onverenigbaar was met het kosteloze karakter van die toewijzing. Krachtens de Hongaarse regeling is verzoekster – in tegenstelling tot wat zij stelt en in afwijking van de Tsjechische regeling – echter niet alleen aan de belasting onderworpen op grond van het feit van de kosteloze toewijzing van emissierechten, maar ook omdat is voldaan aan een andere cumulatieve voorwaarde. In § 1 van het regeringsbesluit, dat de personele werkingssfeer van de rechtsregel regelt, zijn cumulatieve voorwaarden vastgesteld. Het feit dat verzoekster kosteloos emissierechten heeft ontvangen die overeenkomen met ten minste 50 % van haar gemiddelde totale CO₂-emissies, is slechts een van die voorwaarden. De andere voorwaarde is dat het jaarlijkse

gemiddelde van de gecertificeerde CO₂-emissies in de drie jaren voorafgaand aan het jaar in kwestie hoger is dan de wettelijk vastgestelde grenswaarde (25 000 ton).

22. Volgens verweerster is het bestreden regeringsbesluit ook niet in strijd met de beslissing die het Hof van Justitie heeft gegeven in de zaak [die heeft geleid tot het arrest van 17 oktober 2013, Iberdrola e.a. (C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 en C-640/11, EU:C:2013:660)], noch met de bepalingen van de ETS-richtlijn. Verzoekster kan kosteloos gebruikmaken van de aan haar toegewezen emissierechten en wordt door de betrokken regeling niet van die rechten beroofd. De Hongaarse regeling is ook niet in strijd met de ingeroepen artikelen van het VWEU en met het doel van de ETS-richtlijn, aangezien de lidstaten rekening kunnen houden met besluiten van financiële aard die met dezelfde doelstelling worden vastgesteld en de gevolgen daarvan. De bewoordingen van overweging 23 van de ETS-richtlijn hebben diezelfde strekking. Onverminderd de toepassing van de artikelen 87 en 88 VWEU kunnen de lidstaten, wanneer activiteiten binnen de werkingssfeer van de ETS-richtlijn vallen, rekening houden met de gevolgen van regulerende, fiscale en andere beleidsmaatregelen waarmee dezelfde doelstellingen worden nagestreefd.

23. Verweerster voert ook aan dat het regeringsbesluit niet in strijd is met het arrest [van 12 april 2018, PPC Power (C-302/17, EU:C:2018:245)]. Het regeringsbesluit belast immers niet (het bedrag van) de emissierechten, maar het feit dat de belastingplichtige voldoet aan de twee hierboven beschreven cumulatieve voorwaarden. Verder is volgens § 3, lid 3, van het geldende regeringsbesluit het bedrag van de belasting over de CO₂-quota het bedrag in HUF dat overeenkomt met 36 EUR/tCO₂. Volgens deze regeling is het belastingtarief lager dan 80 %, een percentage dat door het Hof van Justitie in voornoemd arrest strijdig met het Unierecht is verklaard. Bovendien wijst verweerster erop dat § 3, lid 6, van het regeringsbesluit belastingplichtigen, zoals verzoekster, ook toestaat om, onder duidelijk geregelde en afgebakende voorwaarden, hun heffingsgrondslag te verlagen.

24. Wat de argumenten van verzoekster inzake de vrijheid van vestiging betreft, verwijst verweerster naar de overwegingen die het Hof van Justitie heeft uiteengezet in zijn arresten in twee zaken die betrekking hadden op respectievelijk de specifieke belasting over de detailhandel in winkels [arrest van 3 maart 2020, Tesco-Global Áruházak (C-323/18, EU:C:2020:140)] en de specifieke belasting over de omzet van telecomoperatoren [(arrest van 3 maart 2020, Vodafone Magyarország (C-75/18, EU:C:2020:139)]. Het argument van verzoekster dat het regeringsbesluit ook op enigerlei wijze haar vrijheid van vestiging heeft geschonden, is niet te begrijpen, aangezien de belastingplichtige een in Hongarije gevestigde onderneming is en haar vestiging, of de aanvang of voortzetting van haar bedrijfsactiviteiten, in een andere lidstaat in geen enkel opzicht het voorwerp van de onderhavige zaak is. De heffingsgrondslag is op geen enkele wijze verbonden met het vestigingsvraagstuk. In dit verband wordt ook verwezen naar het arrest [van 17 oktober 2013, Iberdrola e.a. (C-566/11, C-567/11, C-580/11,

C-591/11, C-620/11 en C-640/11, EU:C:2013:660)], waarin het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat de nationale maatregel inzake de vergoeding in verband met de kosteloze emissierechten van de Unie niet strijdig met het Unierecht was. Ook andere lidstaten, zoals verzoekster bekend is, hebben derhalve maatregelen vastgesteld met betrekking tot de vergoeding die moet worden betaald voor kosteloze emissierechten, ten aanzien waarvan het Hof van Justitie niet heeft geoordeeld dat zij voor de betrokken onderneming een concurrentienadeel op de markt kunnen opleveren of een schending van haar eigendomsrecht of haar vrijheid van vestiging kunnen vormen.

25. Volgens verweerster is ook de schending van de vrijheid van dienstverrichting een ongegrond argument van verzoekster, aangezien er geen enkel verband bestaat tussen die vrijheid en het voorwerp van het geding.

26. In reactie op verzoeksters verwijzing naar [het arrest van het Hof van Justitie van 16 juli 2020, Adusbef e.a. (C-686/18, EU:C:2020:567)] stelt verweerster dat het Hof van Justitie juist in dat arrest heeft geoordeeld dat de vrijheid van ondernemerschap geen absolute gelding heeft en dat door de overheid op een groot aantal wijzen in de vrijheid van ondernemerschap kan worden ingegrepen, waarmee, in het algemeen belang, beperkingen aan de uitoefening van economische activiteit worden gesteld. Het eigendomsrecht heeft geen absolute gelding en aan de uitoefening ervan kunnen beperkingen worden gesteld.

27. Gelet op het voorgaande concludeert verweerster dat het toegepaste regeringsbesluit in overeenstemming is met zowel het Unierecht als de rechtspraak van het Hof van Justitie.

Toepasselijke bepalingen

28. 1. Unierecht

- Overwegingen 5, 7 en 20 van de ETS-richtlijn.
- Artikel 1, artikel 3, onder f), artikel 10 en artikel 11 van de ETS-richtlijn.
- Artikelen 18, 49, 56, 107 en 108 VWEU.
- Artikelen 17, 21 en 47 van het Handvest.
- Artikel 14 EVRM en artikel 1 van het eerste aanvullend protocol daarbij.

29. 2. Nationaal recht

De wettelijke bepalingen die worden vermeld in de uiteenzetting van de feiten.

Regeringsbesluit:

– § 1, lid 1, waarin de personele werkingssfeer van het regeringsbesluit wordt omschreven, volgens welke omschrijving een exploitant van een installatie waaraan een aanzienlijke hoeveelheid kosteloze emissierechten is toegewezen, voor de toepassing van dit regeringsbesluit een exploitant is wiens installatie:

a) beschikt over een „productbenchmark-subinstallatie” in de zin van artikel 2, punt 2, van gedelegeerde verordening (EU) 2019/331 van de Commissie van 19 december 2018 tot vaststelling van een voor de hele Unie geldende overgangsregeling voor de geharmoniseerde kosteloze toewijzing van emissierechten overeenkomstig artikel 10 bis van richtlijn 2003/87/EG van het Europees Parlement en de Raad, of over een „procesemissies-subinstallatie” in de zin van artikel 2, punt 10, van diezelfde verordening;

b) en in verband met de onder a) bedoelde installaties

ba) gedurende de drie jaren voorafgaand aan het jaar in kwestie jaarlijkse gemiddelde gecertificeerde CO₂-emissies heeft die hoger zijn dan 25 000 ton, en

bb) in het jaar voorafgaand aan het jaar in kwestie kosteloze emissierechten toegewezen heeft gekregen die overeenkomen met ten minste 50 % van het gemiddelde van haar totale gecertificeerde CO₂-emissies over de drie jaren voorafgaand aan het jaar in kwestie.

– § 3, leden 1 tot en met 6, die de volgende regels voor de vaststelling van de heffingsgrondslag bevat:

1) De exploitant van een installatie waaraan een aanzienlijke hoeveelheid kosteloze emissierechten is toegewezen, is onderworpen aan de in de leden 2 tot en met 8 bedoelde belasting over de CO₂-quota. De belastingplichtige stelt voor elk belastingjaar de heffingsgrondslag en het bedrag van de te betalen belasting vast en dient uiterlijk op 31 mei van het jaar volgend op het belastingjaar in kwestie zijn belastingaangifte in op een door de nationale belasting- en douanedienst verstrekt formulier.

2) De heffingsgrondslag voor de belasting over de CO₂-quota is de hoeveelheid door de in lid 1 bedoelde belastingplichtige geproduceerde emissies in de zin van § 2, punt 14, van de az üvegházhatású gázok közösségi kereskedelmi rendszereiben és az erőfeszítés-megosztási határozat végrehajtásában történő részvételtől szóló 2012. évi CCXVII. törvény (wet CCXVII van 2012 betreffende de deelname aan het systeem voor de handel in broeikasgasemissierechten binnen de [Unie] en betreffende de tenuitvoerlegging van het besluit inzake de verdeling van de inspanningen; hierna: „deelnemingswet”), berekend in ton CO₂.

3) Het bedrag van de belasting over de CO₂-quota is het equivalent in HUF van 36 EUR/tCO₂.

[OMISSIS] [alinea's die niet relevant zijn voor de onderhavige zaak].

6) Indien volgens het in de deelnemingswet bedoelde jaarlijkse verslag over de gecertificeerde emissies voor het jaar in kwestie voor de belastingplichtige zoals bedoeld in lid 1:

a) het niveau van de CO₂-emissies genererende productie van de belastingplichtige gelijk is aan of hoger is dan 90 % van de capaciteit voor de in de standaardmilieuvergunning gespecificeerde hoofdactiviteit;

b) de capaciteit voor de hoofdactiviteit van de belastingplichtige, zoals vermeld in zijn standaardmilieuvergunning die van kracht is op de datum van inwerkingtreding van dit regeringsbesluit, niet is afgenomen ten opzichte van de capaciteit die wordt vermeld in zijn standaardmilieuvergunning voor het jaar voorafgaand aan het jaar in kwestie, en

c) de CO₂-emissies – per productie-eenheid – van de belastingplichtige zijn afgenomen ten opzichte van de gecertificeerde emissies van het tweede jaar voorafgaand aan het jaar in kwestie met een hoeveelheid die ten minste gelijk is aan de – in het jaar in kwestie van kracht zijnde – lineaire reductiefactor zoals gebruikt en vereist in het kader van het systeem van de Unie voor de handel in emissierechten, kan de belastingplichtige de heffingsgrondslag in zijn belastingaangifte verminderen met 50 %.

– Lid 4 bepaalt dat het regeringsbesluit in werking treedt op de derde dag na de bekendmaking ervan.

Toelichting op de prejudiciële vragen

30. Zoals verzoekster ook heeft opgemerkt, is de centrale vraag in het onderhavige geding of de belasting over de CO₂-quota onverenigbaar is met het systeem voor de handel in emissierechten, of die belasting in strijd is met de door de ETS-richtlijn nagestreefde doelstellingen en of zij bijgevolg een inbreuk op het Unierecht vormt.

31. Volgens de verwijzende rechter is deze vraag voor de onderhavige zaak ook relevant, gegeven het feit dat § 195 van het wetboek fiscaal procesrecht, waarop het besluit van verweerster is gegrondvest, van toepassing was omdat verzoekster in haar gecorrigeerde aangifte heeft aangevoerd dat het regeringsbesluit tot oplegging van de belasting over de CO₂-quota in strijd is met een bindende rechtshandeling van de Unie.

32. In het licht van het voorgaande moet, voor de beslechting van het geding, in ieder geval het volgende worden vastgesteld: a) of de belasting over de CO₂-quota – gelet op de wijze waarop de belastingverplichting wordt bepaald – moet worden gekwalificeerd als een belasting die rechtstreeks verband houdt met de kosteloze emissies, b) of door de vaststelling van de heffingsgrondslag het kosteloze

karakter van de emissierechten teniet wordt gedaan en of de belasting over de emissiequota in dat verband kan worden beschouwd als confiscatoir van aard en bijgevolg als een inbreuk op het eigendomsrecht, c) of de bepalingen van het regeringsbesluit inzake de vaststelling van de belastingplicht willekeurig en discriminerend zijn en bijgevolg inbreuk maken op de vrijheid van vestiging en de vrijheid van dienstverrichting, en d) of de bepaling inzake de inwerkingtreding van het regeringsbesluit het rechtszekerheidsbeginsel en het beginsel van het gewettigd vertrouwen schendt.

33. De arresten van het Hof van Justitie waarop verzoekster zich beroept, of de delen ervan waarop zij wijst, hebben niet specifiek betrekking op deze vraag en houden er ook geen verband mee.

34. De verwijzende rechter is dan ook van mening dat de antwoorden op de prejudiciële vragen in de onderhavige zaak niet duidelijk kunnen worden afgeleid uit de door verzoekster aangehaalde arresten, aangezien de betreffende gedingen niet hetzelfde voorwerp hebben. In de zaak [die heeft geleid tot het arrest van 26 februari 2015, ŠKO-Energo (C-43/14, EU:C:2015:120)], heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat de schenkbelasting op de kosteloze toewijzing van emissierechten was toegespitst op de omstandigheden van de kosteloze toewijzing; in de zaak [die heeft geleid tot het arrest van 17 oktober 2013, Iberdrola e.a. (C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 en C-640/11, EU:C:2013:660)] kon verzoekster, anders dan in de onderhavige zaak, gebruikmaken van de kosteloos aan haar toegewezen emissierechten, waarvan zij door de betrokken regeling niet werd beroofd. De zaak [die heeft geleid tot het arrest van 12 april 2018, PPC Power (C-302/17, EU:C:2018:245)] had betrekking op de belasting van emissierechten (het tarief van die belasting).

[OMISSIS] [nationale procesrechtelijke overwegingen]

Veszprém, 8 juli 2024.

[OMISSIS] [handtekeningen]