



## Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (седми състав)

18 април 2024 година \*

„Преюдициално запитване — Данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията — Директива 2003/96/ЕО — Член 2, параграф 4, буква б), пето тире — Понятие „минералогични процеси“ — Електроенергия, използвана за захранване на машините, използвани за обработката на добит от кариери варовик“

По дело C-133/23

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Nejvyšší správní soud (Върховен административен съд, Чешка република) с акт от 27 февруари 2023 г., постъпил в Съда на 6 март 2023 г., в рамките на производство по дело

**Omya CZ s. r. o.**

срещу

**Generální ředitelství cel,**

СЪДЪТ (седми състав),

състоящ се от: F. Biltgen, председател на състава, N. Wahl и M. L. Arastey Sahún (докладчик), съдии,

генерален адвокат: A. Rantos,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за чешкото правителство, от L. Halajová, M. Smolek и J. Vlácil, в качеството на представители,

– за Европейската комисия, от A. Armenia и J. Hradil, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

\* Език на производството: чешки.

ПОСТАНОВИ НАСТОЯЩОТО

## Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията (ОВ L 283, 2003 г., стр. 51; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 98).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Омуа CZ s. r. o. (наричано по-нататък „Омуа“) и Generální ředitelství cel (Главна митническа дирекция, Чешка република) относно данъчното облагане на електроенергията, използвана от Омуа за преработка на добит варовик.

## Правна уредба

### *Правото на Съюза*

#### *Директива 2003/96*

- 3 Член 2, параграф 4 от Директива 2003/96 предвижда:

„Настоящата директива не се отнася до:

[...]

б) следните приложения на енергийни продукти и електроенергия:

[...]

– минералогични процеси.

„Минералогични процеси“ означава процесите, класифицирани според номенклатурата НАСЕ с код DI 26 „производство на други неметални минерални продукти“ в Регламент (ЕИО) № 3037/90 на Съвета от 9 октомври 1990 г. относно статистическата класификация на икономическите дейности в Европейската общност [(ОВ L 293, 1990 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 4, стр. 216)].

[...]“.

#### *Регламент (ЕО) № 1893/2006*

- 4 Член 1 от Регламент (ЕО) № 1893/2006 на Европейския парламент и на Съвета от 20 декември 2006 година за установяване на статистическа класификация на икономическите дейности НАСЕ Rev. 2 и за изменение на Регламент (ЕИО) № 3037/90 на

Съвета, както и на някои ЕО регламенти относно специфичните статистически области (ОВ L 393, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 13, том 58, стр. 126), който съгласно член 21, втора алинея от него се прилага от 1 януари 2008 г., гласи:

„1. С настоящия регламент се установява обща статистическа класификация на икономическите дейности в Европейската общност, наричана по-долу „NACE Rev. 2“. Тази класификация гарантира съответствието на класификациите на Общността с реалното икономическо положение и подобрява възможностите за сравнение между националните, международните класификации и тези на Общността и въз основа на това между статистическите данни на национално, международно равнище и на равнището на Общността.

2. Настоящият регламент се прилага единствено при използване на класификацията за статистически цели“.

5 Член 5 от Регламент № 1893/2006 гласи:

„В сътрудничество с държавите членки Комисията [на Европейските общности] осигурява разпространението, поддържането и популяризирането на NACE Rev. 2, по-специално чрез:

- а) разработване, актуализиране и публикуване на обяснителни бележки за позициите в NACE Rev. 2;
- б) изготвяне и публикуване на основни насоки за класифициране на статистическите единици в съответствие с NACE Rev. 2;
- в) публикуване на таблици за съответствие между NACE Rev. 1.1 и NACE Rev. 2 и между NACE Rev. 2 и NACE Rev. 1.1, и
- г) извършване на дейности за подобряване на съвместимостта с други социални и икономически класификации“.

6 Раздел 08 от класификацията NACE Rev. 2, който е със заглавие „Добив на неметални материали и суровини“ и се съдържа в сектор В, озаглавен „Добивна промишленост“, включва група 08.1, озаглавена „Добив на скални материали, пясък и глина“ към която спада категория 08.11, озаглавена „Добив на строителни и декоративни скални материали, варовик, суров гипс, креда, доломит и шисти“.

7 Раздел 23, озаглавен „Производство на изделия от други неметални минерални суровини“, от сектор С, озаглавен „Преработваща промишленост“, от класификацията NACE Rev. 2 съответства на код DI 26, посочен в Регламент № 3037/90, и включва по-специално група 23.7, озаглавена „Рязане, профилиране и обработване на строителни и декоративни скални материали“, част от която е категория 23.70 със същото заглавие.

*Регламент (ЕО) № 451/2008*

- 8 Съгласно член 1, параграф 1 от Регламент (ЕО) № 451/2008 на Европейския парламент и на Съвета от 23 април 2008 година за установяване на нова статистическа класификация на продуктите по дейности (КПД) и за отмяна на Регламент (ЕИО) № 3696/93 на Съвета (ОВ L 145, 2008 г., стр. 65):

„Настоящият регламент установява нова обща [статистическа класификация на продуктите по дейности (КПД)] в Общност[та], за да се осигури относимостта по отношение на икономическата действителност и съпоставимост между националните, общностните и международните класификации и следователно между националните, общностните и международните статистически данни“.

- 9 Приложението към Регламент № 451/2008 съдържа КПД.

*Регламент (ЕС) № 1209/2014*

- 10 Член 1 от Регламент (ЕС) № 1209/2014 на Комисията от 29 октомври 2014 година за изменение на Регламент № 451/2008 (ОВ L 336, 2014 г., стр. 1) предвижда:

„Приложението към Регламент [№ 451/2008] се заменя с текста в приложението към настоящия регламент“.

- 11 Приложението към Регламент № 1209/2014 съдържа по-специално сектор С, озаглавен „Продукти на преработващата промишленост“, който включва раздел 23, озаглавен „Продукти от други неметални минерални суровини“, част от който е група 23.7, озаглавена „Рязани, профилирани и обработени строителни и декоративни скални материали“, включваща клас 23.70, озаглавен „Рязани, профилирани и обработени строителни и декоративни скални материали“, в който се съдържа категория 23.70.1, озаглавена „Рязани, профилирани и обработени строителни и декоративни скални материали“, включваща подкатегория 23.70.11, озаглавена „Обработени мрамор, травертин и алабастр и изделия от тях (с изключение на павета, бордюри, плочи, плочки, кубчета и подобни изделия); изкуствено оцветени гранули, отломки и прах от мрамор, травертин и алабастр“.

*Обяснителните бележки*

- 12 Част I от NACE Rev. 2 статистическата класификация на икономическите дейности в Европейската общност, публикувана от Евростат в неговия сборник Methodologies and Working papers (наричана по-нататък „обяснителните бележки“), съдържа по-специално следните предварителни насоки:

„[...]

48. Дадена единица може да извършва една или повече икономически дейности, съответстващи на една или повече позиции на NACE.

49. Основната дейност на статистическата единица е дейността, която допринася най-голям дял в общата добавена стойност на тази единица. Основната дейност се идентифицира чрез използване на метода „от горе надолу“ [...] като основната дейност невинаги формира 50 % или повече от общата добавена стойност на единицата.

[...]

58. Всяка единица, записана според основната си икономическа дейност в статистическите бизнес регистри [...], притежава код по НАСЕ. Основната дейност на единицата е тази, която допринася най-голям дял в добавената стойност на единицата. [...].

13 Част IV от обяснителните бележки посочва по-специално, що се отнася до сектори В и С, че тя включва:

„Сектор В Добивна промишленост

Този сектор включва извличане на твърди (руди и минерали), течни (нефт) или газообразни (природен газ) полезни изкопаеми от земните недра. [...]

Този сектор включва допълнителни операции, имащи за цел да подготвят суровините за пазара, например: раздробяване, смилане, пречистване, сушене, сортиране, обогатяване на руди, втечняване на природния газ и агломериране на твърди горива. Тези операции често се изпълняват от предприятия, които добиват полезни изкопаеми, и/или от такива, които са разположени близо до тях.

[...]

Този сектор не включва:

– преработка на добитите суровини, вж. сектор С („Преработваща промишленост“),

[...]

– раздробяване, смилане или друга обработка на някои видове пръст, скални материали и минерали, несвързана с добива, вж. 23.9.

[...]

08 Добив на неметални материали и суровини

Този раздел включва подземен или открит добив, както и добив чрез драгиране на наносни залежи, натрошаване на скални материали и добив на сол чрез изпаряване. Добитите суровини се използват в строителството (пясък, скални материали и др.), за производство на материали (глина, гипс, калций и др.), за химическото производство и др.

Този раздел не включва преработка на добитите неметални материали и суровини (с изключение на раздробяване, смилане, очистване, изсушаване, сортиране и смесване).

[...]

## Сектор С Преработваща промишленост

Този сектор включва физично или химично преобразуване на материалите, веществата или елементите в нови продукти, макар този критерий да не е достатъчен за определянето на преработващата промишленост (вж. по-долу бележката относно преработването на отпадъци). Преобразуваните материали, вещества или елементи са суровини, произведени в селското, горското и рибното стопанство, добива или друга производствена дейност. За производство се считат същественото изменение, възстановяване или реконструкция на продуктите.

В резултат на процеса на преобразуване може да се получи краен продукт, т.е. готов за употреба или консумация, или междинен, т.е. който може да бъде вложен при производството на друг продукт. [...]

[...]

Забележка: [...] Като правило дейностите в производствения сектор включват преобразуване на суровини в нови продукти. Резултатът от тези дейности е нов продукт. [...]

[...]

[...] има дейности, включващи понякога преобразователни процеси, но независимо от това се класифицират в други сектори на NACE (и следователно те не са производство). [...]

[...]

### 23 Производство на изделия от други неметални минерални суровини

Този раздел включва различни производствени дейности, всяка от които преработва отделни вещества от минерален произход. [...] [...] Този раздел включва още обработване на скални материали и други минерални продукти.

[...]“ [неофициален превод].

### **Чешкото право**

- 14 Съгласно член 8, параграф 2, буква f) от раздел 47 от Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (Закон № 261/2007 за стабилизиране на публичните бюджети, наричан по-нататък „Закон № 261/2007“) електроенергията, предназначена за използване или използвана за минералогични процеси, е освободена от данък.
- 15 Съгласно член 2, параграф 1, буква g) от раздел 47 от Закон № 261/2007 „минералогични процеси“ означава процеси, посочени в класификацията NACE под код C 23, озаглавен „Производство на изделия от други неметални минерални суровини“.
- 16 Съгласно член 2, параграф 1, буква e) от раздел 47 от Закон № 261/2007 „класификацията NACE“ означава класификацията на икономическите дейности, както е определена в Регламент № 1893/2006.

## Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 17 Омуа е учредено по чешкото право търговско дружество, което добива в кариера и преработва варовик, по-специално мрамор. В това отношение то извършва разкопаване, подготовка и добив на варовиково находище в кариера, в която извършва първично раздробяване и сортиране на добития варовик. След това този материал се превозва с камиони до неговите близки преработвателни предприятия, в които се извършва обработка на добития варовик с цел получаване на конкретен зърнометричен състав. По-специално, посоченият материал първоначално се измива, отделя се на фини и груби фракции и след това се изсушава. След това варовикът се раздробява или се обработва чрез технология за сухо смилане, за да се получат варовикови гранули, по-специално фини и груби варовикови пълнители или фини варовикови пълнители с изменена повърхност. За да получи тези пълнители, Омуа използва електрическа отоплителна система, която „загрява горещия въздух“ и в която финият варовиков пълнител се смесва със стеарин.
- 18 На 11 юли 2019 г. на основание член 8, параграф 2, буква f) от раздел 47 от Закон № 261/2007 Омуа подава заявление за издаване на разрешение за закупуване на необлагаема електроенергия за използване в минералогични процеси, предвидено в чешкото законодателство. В това отношение то посочва, че както извършваните в кариерата първични операции по раздробяване и сортиране, така и операциите, извършвани в преработвателните предприятия, представляват минералогични процеси.
- 19 Celní úřad pro Olomoucký kraj (Митническо бюро Оломоуцка област, Чешка република) отхвърля това искане с мотива, че дейностите, за които Омуа иска освобождаване от данък върху електроенергията, не попадат в сектор С, озаглавен „Преработваща промишленост“, раздел 23, озаглавен „Производство на изделия от други неметални минерални суровини“, от класификацията NACE Rev. 2, а в сектор В, озаглавен „Добивна промишленост“, по-специално в раздел 08, озаглавен „Добив на неметални материали и суровини“, група 08.1, озаглавена „Добив на скални материали, пясък и глина“, клас 08.11, озаглавен „Добив на строителни и декоративни скални материали, варовик, суров гипс, креда, доломит и шисти“ от тази класификация.
- 20 Сезирана с подадена от Омуа жалба срещу решението на Митническо бюро Оломоуцка област, Главна митническа дирекция потвърждава това решение, като признава, че разглежданият случай е граничен. Тя посочва, че смилането и раздробяването на скални материали, когато представляват спомагателна дейност към добива, например сортиране, подобряване на качеството или улесняване на превоза им, попадат в сектор В от класификацията NACE Rev. 2. За разлика от това, когато не представляват такава спомагателна дейност и са част от производствения процес на друг краен продукт, например цимент или гипс, те попадат в сектор С от тази класификация. Според Главна митническа дирекция обаче сушенето, смилането и раздробяването, извършвани от Омуа, са пряко свързани с добива на варовик. Добитата суровина не била съществено преобразувана, което да доведе до производството на нов продукт.
- 21 Омуа обжалва решението на Главна митническа дирекция пред Krajský soud v Ostravě — robočka v Olomouci (Окръжен съд Острава — подразделение Оломоуц, Чешка република), който отменя това решение, като приема, че разглежданата дейност е минералогичен процес. В това отношение, като се основава на текста на обяснителните бележки на чешки език, този съд приема, че дейността по производство на пълнители и отломки от мрамор попада в сектор С, озаглавен „Преработваща промишленост“, раздел 23, озаглавен

„Производство на изделия от други неметални минерални суровини“, клас 23.70, озаглавен „Рязане, профилиране и обработване на строителни и декоративни скални материали“ от класификацията NACE Rev. 2, тъй като такава дейност не е само спомагателна дейност, упражнявана в пряка връзка със самия добив на варовик.

- 22 Според *Krajský soud v Ostravě — pobočka v Olomouci* (Окръжен съд Острава — подразделение Оломоуц) тази преценка се потвърждава от чешката статистическа класификация, наречена CZ-CPA, основана на Регламент № 1209/2014, която е свързана с класификацията NACE Rev. 2 на чешки език. Всъщност продуктите, получени в резултат от извършваната от Омъа дейност, а именно мраморно брашно (пълнители) и отломки от мрамор (гранули), в чешката статистическа класификация CZ-CPA се класифицират в сектор С, озаглавен „Продукти на преработващата промишленост“, раздел 23, озаглавен „Продукти от други неметални минерални суровини, заедно със свързани услуги и работи“, клас 23.70, озаглавен „Рязани, профилирани и обработени строителни и декоративни скални материали, включително операциите, възложени на подизпълнители“, като продукти от дейност, която попада в точка 23.70.11, озаглавена „Обработени мрамор, травертин и алабастр и изделия от тях (с изключение на павета, бордюри, плочи, плочки, кубчета и подобни изделия); изкуствено оцветени гранули, отломки и прах от мрамор, травертин и алабастр“.
- 23 Главна митническа дирекция обжалва решението на *Krajský soud v Ostravě — pobočka v Olomouci* (Окръжен съд Острава — подразделение Оломоуц) пред *Nejvyšší správní soud* (Върховен административен съд, Чешка република) — запитващата юрисдикция, като поддържа позицията си и първоначалните си искания. Според нея тези искания са в съответствие с методологията, следвана от класификацията NACE Rev. 2, а именно метода, наречен „от горе надолу“. Всъщност раздробяването, смилането, измиването и изсушаването на скални материали по принцип винаги било спомагателна дейност към техния добив и не фигурирало никъде в тази класификация като дейност, напълно отделна от този добив. Класификацията CPA по никакъв начин не променяла това тълкуване. Накрая, Главна митническа дирекция подчертава, че в случая електроенергията не се използва пряко в минералогичния процес, а била използвана единствено за хранване на оборудването, необходимо за механична обработка на добития варовик, без той да се преобразува. Следователно упражняваната от Омъа дейност не следвало да води до освобождаване от данък на използваната от дружеството електроенергия.
- 24 При тези обстоятелства *Nejvyšší správní soud* (Върховен административен съд) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 на Съвета да се тълкува в смисъл, че електроенергията, използвана за хранване на машини за обработка на добит варовик, която се състои от няколко етапа на смилане и раздробяване на зърна с определена големина, както в кариерата, където се извършва добивът, така и в близките преработвателни предприятия, е електроенергия, използвана за минералогични процеси?“.

### **По преюдициалния въпрос**

- 25 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 трябва да се тълкува в смисъл, че използването на електроенергия за функционирането на машини за обработка на добит от



кариера варовик, която се състои от няколко етапа на смилане и раздробяване на варовика до получаването на фини и груби варовикови пълнители или фини варовикови пълнители с изменена повърхност, е използване на електроенергия за минералогични процеси.

- 26 Най-напред следва да се припомни, че член 2, параграф 4, буква б) от Директива 2003/96 изключва от нейното приложно поле редица енергийни продукти и електроенергията, използвани за посочените в тази разпоредба цели. Така енергийните продукти и електроенергията, които попадат в обхвата на посочената разпоредба, не подлежат на данъчно облагане съгласно тази директива (решение от 7 септември 2017 г., Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, т. 19), което означава, че държавите членки са компетентни да ги облагат с данъци при спазване на правото на Съюза (вж. в този смисъл решение от 2 октомври 2014 г., X, C-429/12, EU:C:2014:2247, т. 30 и цитираната съдебна практика).
- 27 Съгласно член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 използването на електроенергия за минералогични процеси е изключено от приложното поле на тази директива.
- 28 Така, за да бъде изключено използването на електроенергия на основание тази разпоредба от приложното поле на посочената директива, то трябва, от една страна, да се извършва в рамките на „минералогичен процес“ по смисъла на посочената разпоредба и от друга страна, да има достатъчна за прилагането на тази разпоредба връзка с посочения процес.
- 29 Ето защо следва да се разгледат тези две условия, за да се предоставят насоките за тълкуване на правото на Съюза, които ще позволят на запитващата юрисдикция да провери дали посочените условия са изпълнени, що се отнася до електроенергията, използвана за функционирането на машините за извършване на разглежданите в главното производство операции по раздробяване и смилане.

***По условието за наличие на „минералогичен процес“ по смисъла на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96***

- 30 На първо място, член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 определя „минералогичните процеси“ като процесите, класифицирани според статистическата класификация на икономическите дейности в Европейската общност (NACE) с код DI 26 „производство на други неметални минерални продукти“ в Регламент № 3037/90.
- 31 След актуализирането на тази класификация с Регламент № 1893/2006 и с оглед на момента на настъпване на фактите по главното производство следва да се направи позоваване на понятието „минералогични процеси“, съдържащо се в член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96, което трябва да се разбира като отнасящо се до процесите, класирани в сектор С, озаглавен „Преработваща промишленост“, раздел 23, озаглавен „Производство на изделия от други неметални минерални суровини“ от класификацията NACE Rev. 2, установена с този регламент.
- 32 Така от самия текст на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 следва, че квалифицирането на дадена операция като „минералогичен процес“ по смисъла на тази разпоредба зависи изключително от класирането на икономическата дейност, в рамките на която се извършва тази операция, в сектор С, раздел 23 от класификацията NACE Rev. 2.

- 33 От това следва, че за целите на такова класифициране е релевантна само тази класификация, поради което никоя друга номенклатура или класификация, като например класификацията СРА, не е от значение за тези цели.
- 34 На второ място, за да се провери дали дадена дейност спада към сектор С, раздел 23 от класификацията NACE Rev. 2, следва да се вземат предвид обяснителните бележки.
- 35 Всъщност важно е да се отбележи, че класификацията NACE Rev. 2 е част от законодателство на Европейския съюз, което налага използването на тази класификация във всички държави членки. В този контекст, за да се улесни такова използване, член 5 от Регламент № 1893/2006 задължава Комисията да осигурява разпространението, поддържането и популяризирането на посочената класификация, по-специално чрез публикуването на обяснителни бележки.
- 36 Макар да е вярно обаче, че обяснителни бележки като тези, отнасящи се до класификацията NACE Rev. 2, сами по себе си не пораждаат задължителни правни последици, това не променя факта, че те предоставят полезни насоки за тълкуването на тази класификация, по-специално когато изясняват тълкуването на нейните разпоредби или когато имат за цел да допълнят разпоредби от правото на Съюза с обвързващ характер (вж. по аналогия решение от 7 юли 2022 г., РН (Забрана за отглеждане на ГМО в определена област), C-24/21, EU:C:2022:526, т. 51 и цитираната съдебна практика).
- 37 На трето място, що се отнася до класирането на операциите по раздробяване и смилане в класификацията NACE Rev. 2, от акта за преюдициално запитване е видно, че тези две операции са от съществено значение за обработката на скалните материали, за да се произвеждат гранули с по-фин зърнометричен състав. Те имат за цел да се натрошат добитите скални материали, за да се намали размерът им и да се получат елементи или частици с по-малък размер и определена зърненост, които могат да бъдат предлагани на пазара в същия вид или, предвид своя зърнометричен състав, за евентуалното си по-нататъшно обработване.
- 38 От указанията относно сектор С, озаглавен „Преработваща промишленост“, в обяснителните бележки, е видно, че производството се различава от другите дейности, попадащи в другите сектори от тази класификация, по това, че предполага физично или химично преобразуване на материалите в нови продукти, които могат да бъдат както крайни продукти, а именно готови за употреба или консумация, така и междинни продукти, тоест продукти, които се влагат в състава на друг продукт. Освен това съгласно обяснителните бележки раздел 23 от този сектор е озаглавен „Производство на изделия от други неметални минерални суровини“ и включва обработването на скални материали и други минерални суровини.
- 39 Като се има предвид, че раздробяването и смилането водят до физично преобразуване на добития материал, така че в крайна сметка този материал да бъде натрошен на малки парчета, всяка операция по раздробяване или смилане на скални материали или други минерални суровини би могла да се разглежда като попадаща в раздел 23, сектор С от класификацията NACE Rev. 2.
- 40 В съответствие обаче със съдържащите се в обяснителните бележки указания относно сектор В, озаглавен „Добивна промишленост“, допълнителните операции, необходими за подготовката на суровините за пазара, като например, наред с друго, раздробяване,

смилање, пречиствање, сушене и сортирање, са вклучени во този сектор, којто обаче не вклучува по-специјално раздробување, смилање или друга обработка на някои видове прџст, скални материјали и минерали, когао тези операции не са свџрзани со добива. Освен това во објаснителните бележки се уточњава, че раздел 08, сектор В не вклучува преработка на добитите неметални материјали и суровини (со исклучение на раздробување, смилање, очистување, изсушавање, сортирање и смесвање).

- 41 От това следва, че макар да е вярно, както впрочем следва от текста на објаснителните бележки, че операцияите по раздробување и смилање предполагаат преобразување на добитите материјали, тези операции все пак не поадаат во сектор С от тази класификација, а во сектор В, когао са необходими за подготовката на тези материјали за пазара, така че представляват операции, свџрзани со добива.
- 42 Така, со оглед на указанијата односно посочените сектори В и С, содржащи се во објаснителните бележки, следва да се приеме, че тези операции по раздробување и смилање, којто не вклучуваат съществено преобразување на добитијат материјал, а именно физично или хемично изменение, надхвџрлящо натрошавањето на този материјал, за да се намали размерџт, треба да се считат за операции, свџрзани со добива, за да се подготви суровината за пазара, и следователно за поадащи во сектор В от класификацијата NACE Rév. 2. За разлика от това операцияите по раздробување и смилање, вклучуващи съществено физично или хемично изменение на добитијат материјал во посоченијат смисџл, треба да се считат за операции на преобразување на този материјал во нов продукт и следователно за поадащи во сектор С от посочената класификација.
- 43 Фактџт, че операцияите по раздробување и смилање на добитијат материјал се извџршват во кариерата или на друго място, сам по себе си не е определяџщ за целите на класирањето на тези операции во сектор В или во сектор С от класификацијата NACE Rev. 2, каао за тази цел треба да се земе предвид единствено естеството на посочените операции, както е видно от указанијата односно тези сектори, содржащи се во објаснителните бележки.
- 44 Во случај Омуа иска да му бџде издадено разрешење за закупување на електроенергија, освободена от данџк вџрху електроенергијата, за всички негови дейности, свџрзани со обработката на добитијат варовик, а именно, от една страна, пџрвичните операции по раздробување и смилање на добитијат варовик во самата кариера и от друга страна, операцияите по раздробување и сухо смилање, предназначени за получаване на конкретен зџрнометричен състав, а именно фини и груби варовикови пџлнители или фини варовикови пџлнители со изменена повџрхност, извџршвани во преработвателните предприятия, којто то експлоатира.
- 45 От една страна обаче, след каао всички пџрвични операции по раздробување и смилање, извџршени во кариерата, както и операцияите по раздробување и сухо смилање, извџршени во преработвателните предприятия, за да се получат фини и груби варовикови пџлнители, водят само до натрошавање на добитијат варовик, освен ако запитваџтата юрисдикција не установи друго, тези операции не предполагаат съществено преобразување на посоченијат варовик во смисџла, посочен во точка 42 от настояџщото решење, така че те треба да се считат за операции, свџрзани со добива и поадащи во сектор В от класификацијата NACE Rev. 2.

- 46 Що се отнася, от друга страна, до операциите по раздробяване и смилане за получаване на фини варовикови пълнители с изменена повърхност, от акта за преюдициално запитване е видно, че такива пълнители се получават по-специално чрез смесване на финозърнестия варовиков пълнител със стеарин. В този смисъл изглежда, че тези операции не се ограничават до обикновено раздробяване на добития варовик на малки парчета, а предполагат съществено изменение на посочения варовик, което води до производството на базата на фини варовикови пълнители на нов продукт. Следователно, освен ако запитващата юрисдикция не установи друго, следва да се приеме, че тези операции попадат в сектор С от класификацията NACE Rev. 2 и могат да бъдат класирани в раздел 23 от този сектор.
- 47 На четвърто и последно място, доколкото, както е видно от акта за преюдициално запитване, в рамките на спора по главното производство Главна митническа дирекция по същество твърди, че класирането на разглежданите в главното производство операции по раздробяване и смилане в сектор С от класификацията NACE Rev. 2 не съответства на методологията на тази класификация, а именно метода, наречен „от горе надолу“, следва да се уточни, както отбелязва Комисията, че прилагането на този метод не е релевантно за целите на квалифицирането на дадена операция като „минералогичен процес“ по смисъла на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96.
- 48 Всъщност, както следва от предварителните насоки, съдържащи се в част I от обяснителните бележки, всяка единица, която е записана в статистическите бизнес регистри, притежава код по класификацията NACE Rev. 2, който съответства на основната ѝ дейност, а именно тази, която допринася най-голям дял в добавената стойност на единицата. В този контекст методът, наречен „от горе надолу“, позволява да се определи за целите на Регламент № 1893/2006, а именно, в съответствие с член 1, параграф 2 от него, за статистически цели, класирането на единица, извършваща няколко дейности, съответстващи на повече от две различни позиции от посочената класификация, когато нито една от тези позиции не представлява повече от 50 % от добавената стойност.
- 49 Член 2, параграф 4 от Директива 2003/96 обаче цели да очертае приложното поле на последната, като изключи от него посочените в буква б) от тази разпоредба приложения на енергийни продукти и електроенергия.
- 50 В това отношение никоя от разпоредбите на тази директива не позволява да се приеме, че когато в член 2, параграф 4, буква б), пето тире от посочената директива законодателят на Съюза е изключил от приложното поле на последната електроенергията, използвана за минералогични процеси, а именно процесите, класирани в раздел 23, сектор С от класификацията NACE Rev. 2, той е искал да ограничи това изключване само до случаите, в които процесите, с които е свързано използването на електроенергия, представляват единствената дейност на дружеството, или, когато дружеството извършва няколко дейности, основната му дейност, определена за целите на Регламент № 1893/2006.
- 51 Освен това подобно ограничение би било в противоречие с целта на Директива 2003/96, а именно, както Съдът вече е констатирал, да се осигури правилното функциониране на вътрешния пазар в енергийния сектор, като се предотврати, по-конкретно, нарушаване на конкуренцията (решение от 22 юни 2023 г., Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, т. 30 и цитираната съдебна практика).

- 52 Всъщност, ако приложното поле на Директива 2003/96 беше ограничено по отношение на основната дейност на предприятието, както е определена за целите на Регламент № 1893/2006, предприятията, упражняващи няколко дейности, съответстващи на различни позиции от класификацията NACE Rev. 2, някои от които попадат в раздел 23, сектор С от тази класификация, щяха да бъдат облагани поради електроенергия, използвана в рамките на последните дейности, по начин, който би зависил от структурата и състава на тяхната дейност.
- 53 Следователно използването от едно и също предприятие на електроенергия за извършване на една или повече дейности, попадащи в раздел 23, сектор С от класификацията NACE Rev. 2, може да бъде изключено от приложното поле на Директива 2003/96, независимо от факта, че за целите на Регламент № 1893/2006 тези дейности представляват основната или вторична дейност на посоченото предприятие.
- 54 От гореизложеното следва, че операциите по раздробяване и смилане за получаване на фини и груби варовикови пълнители не са „минералогични процеси“ по смисъла на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96, така че използваната за тези операции електроенергия не е изключена от приложното поле на тази директива. За разлика от това операциите по раздробяване или смилане за получаване на фини варовикови пълнители с изменена повърхност представляват такива процеси, така че използваната за тях електроенергия може да бъде изключена от приложното поле на посочената директива.

***По условието за наличие на достатъчна за прилагането на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 връзка между използваната електроенергия и минералогичния процес***

- 55 Както бе посочено в точка 28 от настоящото решение, използването на електроенергия може да бъде изключено на основание член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 от приложното поле на тази директива само ако между такава използване и разглежданите минералогични процеси съществува достатъчна връзка, която обосновава прилагането на тази разпоредба.
- 56 Всъщност не е достатъчно наличието на отдалечена връзка между използването на електроенергия и „минералогичния процес“ по смисъла на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96, за да може това използване да попадне в приложното поле на тази разпоредба, както не е достатъчно за тази цел и използването на електроенергия, която не е необходима, за да се извърши успешно минералогичният процес (вж. по аналогия решение от 7 септември 2017 г., Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, т. 21).
- 57 В случая от акта за преюдициално запитване е видно, че процесът на производство на фини варовикови пълнители с изменена повърхност, който, както бе установено в точка 54 от настоящото решение, представлява „минералогичен процес“ по смисъла на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96, се състои в смесване на финозърнест варовиков пълнител със стеарин в горещ въздух.
- 58 При това положение е налице пряка и тясна връзка между електроенергията, използвана за хранване на електрическата отоплителна система, използвана за затопяне на въздуха, и посочения процес.

- 59 Следователно електроенергията, използвана за захранване на тази система, представлява използване на електроенергия за минералогичен процес по смисъла на член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96, така че в съответствие с тази директива използването на такава електроенергия не подлежи на данъчно облагане.
- 60 С оглед на изложените по-горе съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96 трябва да се тълкува в смисъл, че използването на електроенергия за функционирането на машини за обработка на добит от кариера варовик, която се състои от няколко етапа на смилане и раздробяване на варовика до получаване на фини и груби варовикови пълнители, не е използване на електроенергия за минералогични процеси. За разлика от това използването на електроенергия за функционирането на машини за получаване на фини варовикови пълнители с изменена повърхност е използване на електроенергия за такива процеси.

### **По съдебните разноски**

- 61 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (седми състав) реши:

**Член 2, параграф 4, буква б), пето тире от Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията**

**трябва да се тълкува в смисъл, че**

**използването на електроенергия за функционирането на машини за обработка на добит от кариера варовик, която се състои от няколко етапа на смилане и раздробяване на варовика до получаване на фини и груби варовикови пълнители, не е използване на електроенергия за минералогични процеси. За разлика от това използването на електроенергия за функционирането на машини за получаване на фини варовикови пълнители с изменена повърхност е използване на електроенергия за такива процеси.**

Подписи