



## Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

16. oktoober 2019\*

Eelotsusetaotlus – Direktiiv 2003/96/EÜ – Energiatoodete ja elektrienergia maksustamine – Artikli 21 lõike 5 kolmas lõik – Väikeste elektrienergia tootjate maksuvabastus, kui toodetud elektrienergia on maksustatav – Riigisisese elektrienergia lõpptarbimise maksu puudumine üleminekuperioodil – Artikli 14 lõike 1 punkt a – Kohustus vabastada maksust elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted ja elektrienergia

Kohtuasjas C-270/18,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Conseil d'État' (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) 13. aprilli 2018. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. aprillil 2018, menetluses

**UPM France SAS**

*versus*

**peaminister,**

**Ministre de l'Action et des Comptes publics**

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president E. Regan (ettekandja), kohtunikud I. Jarukaitis, E. Juhász, M. Ilešič ja C. Lycourgos,

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: osakonnajuhataja D. Dittert,

arvestades kirjalikku menetlust ja 14. märtsi 2019. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- UPM France SAS, esindaja *avocat* G. de Cordes,
- Prantsuse valitsus, esindajad: D. Colas, E. de Moustier ja A. Alidière,
- Hispaania valitsus, esindajad: A. Rubio González ja V. Ester Casas,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Armenia ja C. Perrin,

\* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

olles 23. mai 2019. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,  
on teinud järgmise

### **otsuse**

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 27. oktoobri 2003. aasta direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik (ELT 2003, L 283, lk 51; ELT eriväljaanne 09/01, lk 405), artikli 14 lõike 1 punkti a ja artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud vaidluses, mille pooled on UPM France SAS (edaspidi „UPM“) ja peaminister ning ministre de l'Action et des Comptes publics (avaliku sektori ja eelarve minister, Prantsusmaa) ning mis käsitleb soojus- ja elektrienergia koostootmiseks ettenähtud maagaasi tarnimise maksustamist.

### **Õiguslik raamistik**

#### ***Liidu õigus***

- 3 Direktiivi 2003/96 põhjendustes 2–5, 24 ja 25 on märgitud:
  - „(2) Selliste ühenduse sätete puudumine, millega kehtestatakse elektrienergia ja muude energiatoodete madalaim maksustamistase peale mineraalõlide, võib avaldada negatiivset mõju siseturu nõuetekohasele toimimisele.
  - (3) Siseturu nõuetekohaseks toimimiseks ja ühenduse muu poliitika eesmärkide saavutamiseks on vaja ühenduse tasandil kehtestada suurema osa energiatoodete, sealhulgas elektrienergia, maagaasi ja kivisöe madalaim maksustamistase.
  - (4) Märkimisväärsed erinevused energia maksustamistasemete vahel liikmesriikides võivad kahjustada siseturu nõuetekohast toimimist.
  - (5) Liikmesriikide maksustamistasemete erinevusi saab vähendada, kehtestades ühenduse madalaima maksustamistaseme.
- [...]
- (24) Liikmesriikidele tuleks anda luba teatavatel juhtudel maksust vabastada või maksustamistaset alandada, kui see ei kahjusta siseturu nõuetekohast toimimist ega too kaasa konkurentsi moonutamist.
- (25) Sooduskohtlemist võib eelkõige kohaldada soojus- ja elektrienergia koostootmise suhtes ja alternatiivsete energiaallikate kasutamist edendavate taastuva energia vormide suhtes.“
- 4 Direktiivi artikkel 1 sätestab, et liikmesriigid kehtestavad energiatoodete ja elektrienergia maksud vastavalt sellele direktiivile.
- 5 Direktiivi artikli 14 lõike 1 punkti a sõnastuse kohaselt:

„Lisaks sellele, mis on [nõukogu 25. veebruari 1992. aasta] direktiivi 92/12/EMÜ [aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta (EÜT 1992, L 76, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179)] üldsätetega ette nähtud maksustatavate toodete maksust vabastamise kohta, ja piiramata muude ühenduse sätete kohaldamist, peavad liikmesriigid

maksust vabastama järgmisena loetletud tooted tingimustel, mille nad sätestavad selleks, et tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidmist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi:

a) energiatooted ja elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks, ja elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks. Liikmesriigid võivad siiski keskkonnapoliitikaga seotud põhjustel nimetatud tooted maksustada, ilma et peaks järgima käesolevas direktiivis sätestatud madalaimat maksustamistaset. Sellisel juhul ei võeta kõnealuste toodete maksustamist arvesse artiklis 10 sätestatud elektrienergia madalaima maksustamistaseme järgimisel“.

6 Direktiivi artikli 15 lõike 1 punktis c on sätestatud:

„Ilma et see piiraks muude ühenduse sätete kohaldamist, võivad liikmesriigid tingimusel, et maksude õigsust kontrollitakse, anda täieliku või osalise maksuvabastuse või alandada maksustamistaset järgmiste toodete puhul:

[...]

c) energiatooted ja elektrienergia, mida kasutatakse soojus- ja elektrienergia koostootmiseks“.

7 Direktiivi 2003/96 artikkel 18 kehtestab mitme liikmesriigi jaoks spetsiifilised üleminekusüsteemid. Prantsuse Vabariigi puhul on direktiivi artikli 18 lõikes 10 sätestatud:

„Prantsuse Vabariik võib kohaldada kuni 1. jaanuarini 2009 täielikku või osalist maksuvabastust või -vähendust energiatoodete ja elektrienergia suhtes, mida kasutavad riik, piirkondlike ja kohalike omavalitsuste asutused ning teised avalik-õiguslikud isikud seoses tegevuse või tehingutega, mida nad teostavad riigiasutustena.

Prantsuse Vabariik võib rakendada üleminekuperioodi kuni 1. jaanuarini 2009, et kohandada oma praegune elektrienergia maksustamise süsteem käesoleva direktiivi sätetele vastavaks. Selle ajavahemiku jooksul tuleb arvesse võtta praeguse kohaliku elektrienergia maksustamise üldist keskmist taset, kui hinnatakse, kas käesolevas direktiivis sätestatud alammäärasid järgitakse.“

8 Sama direktiivi artiklis 21 on sätestatud:

„1. Lisaks sellele, mis on ette nähtud maksustatava sündmuse määratlust sisaldavates üldsätetes ja direktiivi [92/12] maksmist puudutavates sätetes, nõutakse energiatoodetelt maksu ka käesoleva direktiivi artikli 2 lõikes 3 nimetatud maksustatava sündmuse korral.

[...]

5. [...]

Üksust, mis toodab elektrienergiat oma tarbeks, käsitatakse turustajana. Olenemata artikli 14 lõike 1 punktist a võivad liikmesriigid maksust vabastada väikesed elektrienergiatootjad, tingimusel et nad maksustavad selle elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted.

[...]“.

9 Direktiivi 2003/96 artiklis 28 on ette nähtud, et liikmesriigid kohaldavad direktiivi sätteid alates 1. jaanuarist 2004, välja arvatud artikli 16 ja artikli 18 lõike 1 sätteid, mida liikmesriigid võivad kohaldada alates 1. jaanuarist 2003.

### **Prantsuse õigus**

- 10 Tolliseadustiku (code des douanes) artikkel 266 *quinquies* sätestas 1. jaanuarist 2004 kuni 31. detsembrini 2006 kehtinud redaktsioonis:

„[...] maagaas maksustatakse lõppkasutajale tarnimisel riigisisese tarbimismaksuga.“

- 11 Tolliseadustiku artikli 266 *quinquies* lõige 3 sätestas 1. jaanuarist 2006 kuni 31. detsembrini 2006 kehtinud redaktsioonis:

„[...]

Samuti on maksust vabastatud gaasitarned, kui asjaomane gaas on mõeldud kasutamiseks:

[...]

c) kütusena elektrienergia tootmiseks alates 1. jaanuarist 2006, kui need tarned ei ole ette nähtud kasutamiseks artikli 266 *quinquies* punktis A nimetatud jaamades.“

- 12 Tolliseadustiku artikli 266 *quinquies* punkt A, mis hakkas kehtima alates 1. jaanuarist 2006, oli sõnastatud järgmiselt:

„Koostootmisjaamades soojus- ja elektrienergia või soojus- ja mehhaanilise energia koostootmiseks ette nähtud maagaasi ja mineraalõlide tarned on vabastatud artiklitega 265 ja 266 *quinquies* kehtestatud riigisisese tarbimismaksust viie aasta jooksul alates nende jaamade käikulaskmisest. [...]

See erand on kohaldatav hiljemalt 31. detsembril 2007 käiku lastud jaamade suhtes. [...]

[...]“.

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

- 13 UPM käitab oma paberitootmise vajadusteks soojus- ja elektrienergia koostootmisjaama, milles ta kasutab kütteinena maagaasi.

- 14 Tarnija kohaldas 1. jaanuarist 2004 kuni 1. aprillini 2008 UPMile tarnitud maagaasi suhtes tolliseadustiku artiklis 266 *quinquies* ette nähtud maagaasi tarbimise riigisisest maksu ning tasus ise selle summa.

- 15 Kuna UPM leidis, et elektrienergia tootmiseks tarbitav osa elektrienergiast oleks pidanud olema direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a alusel sellest maksust vabastatud, esitas UPM Tribunal administratif de Cergy-Pontoise'ile (Cergy-Pontoise'i halduskohus, Prantsusmaa) kaebuse, milles taotles tasutud maksu tagastamist ning hüvitist kahju eest, mis tema hinnangul oli tekkinud seoses sellega, et Prantsuse Vabariik viivitas selle direktiivi ülevõtmisega.

- 16 Tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Cergy-Pontoise'i halduskohus, Prantsusmaa), olles leidnud, et 1. jaanuari 2007 ja 31. märtsi 2008 vahelise perioodi eest tagastatud summade küsimust ei ole osaliselt vaja lahendada, jättis 17. juuli 2013. aasta otsusega UPMi ülejäänud nõuded rahuldamata. Cour administrative d'appel de Versailles (Versailles' haldusajade apellatsioonikohus, Prantsusmaa) jättis 15. märtsi 2016. aasta otsusega UPMi apellatsioonkaebuse rahuldamata põhjendusel, et selle äriühingu kasutatud maagaas kuulub üksnes selle direktiivi artikli 15 ja mitte artikli 14 kohaldamisalasse ning et selle maagaasi maksustamise kord ei ole jaotatav selle järgi, kas maagaas oli ette nähtud soojuse või elektrienergia tootmiseks.

- 17 UPM esitas 17. mail 2016 selle kohtuotsuse peale kaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule ehk Conseil d'État'le (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu).
- 18 Nimetatud kohus märgib, et UPMi väide tugineb 7. märtsi 2018. aasta kohtuotsusele Cristal Union (C-31/17, EU:C:2018:168), milles Euroopa Kohus leidis, et direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a tuleb tõlgendada nii, et selles sättes ette nähtud kohustuslik maksuvabastus on kohaldatav elektrienergia tootmiseks kasutatavatele energiatoodetele, kui neid tooteid kasutatakse elektri- ja soojusenergia koostootmiseks selle direktiivi artikli 15 lõike 1 punkti c tähenduses.
- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib siiski, et põhikohtuasja kostja ministre de l'Action et des Comptes publics (avaliku sektori ja eelarve minister) väidab, et isegi kui eeldada, et direktiivi 2003/96 artikkel 15 ei ole ainus UPMi olukorrale kohaldatav säte, on tema suhtes kohaldatud maksustamine kooskõlas selle direktiivi eesmärkidega, kuna direktiivi artikli 14 lõike 1 punkti a tuleb tõlgendada lähtuvalt artikli 21 lõike 5 kolmandast lõigust, millest tuleneb, et elektrienergia tootmiseks kasutatud maagaasi maksust vabastamise tingimuseks on toodetud elektrienergia maksustamine, mis aga käesoleval juhul nii ei ole.
- 20 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et direktiivi 2003/96 artikli 18 lõike 10 teise lõigu kohaselt kehtis Prantsuse Vabariigi jaoks kuni 1. jaanuarini 2009 üleminekuperiood elektrienergia maksustamise süsteemi kohandamiseks enne ühtlustatud aktsiisi kehtestamist. Siiski kehtestati alles alates 7. detsembri 2010. aasta seaduse nr 2010-1488, mis käsitleb elektrituru korraldust (*JORF*, 8.12.2010, lk 21467), jõustumisest elektrienergia riigisisene lõpptarbimismaks.
- 21 Prantsusmaal ei kehtinud elektrienergia maksustamiseks riiklikku maksu põhikohtuasjas käsitletavas ajavahemikus 1. jaanuarist 2004 kuni 31. detsembrini 2006. Elektrienergia tarbimisele kohaldati üksnes elektrienergiaga varustamise avaliku teenuse tasu ning kohalikke makse, mis arvestati elektriarve ilma maksudeta summalt. Enda tarbeks elektrit tootvad üksused olid siiski kohalikust elektrimaksust vabastatud.
- 22 Järelikult tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul kindlaks teha, kas maksuvabastus, mille liikmesriigid võivad direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu alusel väikestele elektrienergiatootjatele anda, võib põhjustada, nagu väidab ministre de l'Action et des Comptes publics (avaliku teenistuse ja riigieelarve minister), olukorra, mis eksisteeris 1. jaanuarile 2011 eelnenud perioodil, mille jooksul ei olnud Prantsuse Vabariik veel kehtestanud elektrienergia lõpptarbimise riigisisest maksustamist ega seetõttu ka väiketootjate maksuvabastust. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates tuleb vastavalt vajadusele ka kindlaks teha, kuidas tuleb koosmõjus kohaldada direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a ja artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu sätteid, eelkõige selleks, et välja selgitada, kas need sätted hõlmavad minimaalset maksustamist, mis seisneb toodetud elektrienergia maksustamises – samas kui selleks kasutatud gaasi osas kohaldatakse maksuvabastust – või elektrienergia tootmise maksust vabastamises, kusjuures liikmesriik peab siis maksustama kasutatud maagaasi.
- 23 Neil asjaoludel otsustas Conseil d'État (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:
- „1. Kas [direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 5 kolmandat lõiku] tuleb tõlgendada nii, et maksuvabastus, mille liikmesriigid nende sätete kohaselt väikestele elektrienergia tootjatele kehtestada võivad, tingimusel et nad maksustavad selle elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted, võib neil perioodidel, mis jäid varasemasse aega kui 1. jaanuar 2011, mil [Prantsuse Vabariik] ei olnud, nagu direktiiv seda lubas, veel kehtestanud riigisisest elektrienergia lõpptarbimise maksu ega seetõttu ka väiketootjatele sellega seotud maksuvabastust, viia sellise olukorrani, nagu [põhikohtuasjas]?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kuidas tuleb direktiivi [artikli 14 lõike 1 punkti a] ning [artikli 21 lõike 5 kolmandat lõiku] koosmõjus kohaldada väiketootjate suhtes, kes tarbivad enda toodetud elektrienergiat oma tegevusega seotud vajaduste rahuldamiseks? Iseäranis, kas neist sätetest tuleneb minimaalse maksustamise kohustus, mis seisneb kas selles, et maksustatakse toodetud elektrienergia ning kasutatud gaasi osas kohaldatakse maksuvabastust, või selles, et kui toodetud elektrienergia on maksust vabastatud, siis peab liikmesriik maksustama kasutatud maagaasi?“

## Eelotsuse küsimuste analüüs

### *Eelotsusetaotluse vastuvõetavus*

- 24 Prantsuse valitsus vaidlustab eelotsusetaotluse vastuvõetavuse, kuna esitatud küsimustele antav vastus ei olevat põhikohtuasja tõhusa lahendamise jaoks vajalik.
- 25 Valitsuse sõnul võis Prantsuse Vabariik direktiivi 2003/96 artikli 18 lõike 10 alusel üleminekuperioodil elektrienergia maksustamise korra kohandamiseks säilitada oma riikliku elektrienergia maksustamise süsteemi, järgides seejuures selle direktiiviga kehtestatud miinimummäärasid.
- 26 Sellega seoses tuleb märkida, et üksnes asja menetleva ja selle lahendamise eest vastutava liikmesriigi kohtu ülesanne on kohtuasja eripära arvesse võttes hinnata nii eelotsuse vajalikkust asjas otsuse langetamiseks kui ka Euroopa Kohtule esitatavate küsimuste asjakohasust. Seega, kui küsimused on esitatud liidu õigusnormi tõlgendamise kohta, on Euroopa Kohus üldjuhul kohustatud vastama (10. detsembri 2018. aasta kohtuotsus Wightman jt, C-621/18, EU:C:2018:999, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 27 Sellest järeldub, et eeldatakse, et liidu õigust puudutavad küsimused on asjakohased. Euroopa Kohus võib keelduda liikmesriigi kohtu esitatud eelotsuse küsimusele vastamast vaid siis, kui on ilmne, et taotletaval liidu õigusnormi tõlgendusel puudub igasugune seos põhikohtuasja faktiliste asjaolude või esemega, kui probleem on hüpoteetiline või kui Euroopa Kohtule ei ole teada vajalikke faktilisi või õiguslikke asjaolusid, et anda tarvilik vastus talle esitatud küsimustele (10. detsembri 2018. aasta kohtuotsus Wightman jt, C-621/18, EU:C:2018:999, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 28 Käesolevas asjas tuleb meenutada, et eelotsusetaotluse esitanud kohtule on esitatud apellatsioonkaebus otsuse peale, millega jäeti rahuldamata UPMi taotlus maksta tagasi tolliseadustiku artiklis 266 *quinquies* ette nähtud maagaasi tarbimise riigisisene maks, kuna see äriühing leidis, et maagaas, mida tarbitakse elektrienergia tootmiseks, oleks tulnud maksust vabastada vastavalt direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punktile a.
- 29 Kuna eelotsuse küsimused puudutavad liidu õiguse sätete tõlgendamist, ei ole neil asjaoludel eelotsuse küsimused eelotsusetaotluse esitanud kohtu menetluses oleva kohtuvaidluse kontekstis ilmselgelt asjakohatud.
- 30 Siinkohal ei oma tähtsust asjaolu, et Prantsuse Vabariigil oli direktiivi 2003/96 artikli 18 lõike 10 alusel üleminekuperiood oma elektrienergia maksustamise süsteemi direktiivi sätetega kohandamiseks, kuna need kaalutlused puudutavad vastuste sisu, mis tuleb anda esitatud küsimustele ja mitte küsimuste vastuvõetavust.
- 31 Järelikult tuleb asuda seisukohale, et eelotsuse küsimused on vastuvõetavad.

### *Esimene küsimus*

- 32 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teist lauset tuleb tõlgendada nii, et Prantsuse Vabariik võis kohaldada selles sättes ette nähtud maksuvabastust väikestele elektrienergiatootjatele direktiivi artikli 18 lõike 10 teise lõigu kohaselt talle kuni 1. jaanuarini 2009 antud üleminekuperioodil, mille jooksul see liikmesriik ei olnud kehtestanud direktiivis ette nähtud elektrienergia maksustamise süsteemi, kui erandina selle direktiivi artikli 14 lõike 1 punktist a maksustatakse selle elektrienergia tootmiseks kasutatud energiatooted.
- 33 Euroopa Kohtule esitatud toimikust nähtub, et ajavahemikul 1. jaanuarist 2004 kuni 1. aprillini 2008 kohaldati UPMile elektrienergia tootmiseks kasutatud maagaasi eest maagaasi tarbimise riigisisest maksu. Lisaks on selge, et kuna sel viisil toodetud elektrienergiat kasutati enda tarbeks, ei kohaldatud sellele kohalikke elektrimakse.
- 34 Prantsuse valitsus väidab, et kui toodetud elektrienergia on faktiliselt maksust vabastatud, tuleb selle elektrienergia tootmiseks ette nähtud energiatooted maksustada. Direktiiv 2003/96 viitab iseenesest minimaalsele maksustamisele, mis seisneb elektrienergia maksustamises koos selle tootmiseks kasutatud energiatoodete maksust vabastamisega või energiatoodete minimaalses maksustamises, kusjuures toodetud elektrienergia on maksust vabastatud.
- 35 Selles kontekstis soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas põhikohtuasja hageja poolt elektrienergia tootmiseks kasutatava maagaasi maksustamine, samas kui Prantsuse Vabariik ei olnud kehtestanud käesoleva kohtuotsuse punktis 20 osutatud elektrienergia lõpptarbimismaksu ega järelkult vabastanud väiketootjaid sellest maksust, on kooskõlas direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teise lausega.
- 36 Tuleb märkida, et direktiiv 2003/96 näeb ette energiatoodetele ja elektrienergiale ühtlustatud maksude kehtestamise.
- 37 Direktiivi eemärkidest nähtub, et direktiiviga nähakse ette energiatoodete ja elektrienergia ühtlustatud maksustamise kord, millega põhjenduste 2–5 ja 24 kohaselt püütakse nimelt edendada siseturu nõuetekohast toimimist energiasektoris, vältides eelkõige konkurentsimoonutusi (vt selle kohta 7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 29, ja 27. juuni 2018. aasta kohtuotsus *Turbogás*, C-90/17, EU:C:2018:498, punkt 34).
- 38 Selleks otsustas liidu seadusandja konkreetselt seoses elektrienergiaga – nagu nähtub eelkõige nõukogu direktiivi, millega korraldatakse ümber energiatoodete maksustamise ühenduse raamistik (ELT 1997, C 139, lk 14) ettepaneku seletuskirja leheküljelt 5 – kohustada liikmesriike vastavalt direktiivi 2003/96 artiklile 1 maksustama turustatud elektrienergiat, kuid vabastama samal ajal maksust elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted, lähtudes eesmärgist vältida elektrienergia topeltmaksustamist (7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 30, ja 27. juuni 2018. aasta kohtuotsus, *Turbogás*, C-90/17, EU:C:2018:498, punkt 35).
- 39 Nii on direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimeses lauses sätestatud, et liikmesriigid vabastavad maksust energiatooted ja elektrienergia, mida kasutatakse eelkõige elektrienergia tootmiseks. Vastavalt selle direktiivi artikli 21 lõike 5 esimesele lõigule maksustatakse elektrienergia tootmiseks kasutatavad elektrienergia ja maagaas hetkel, kui turustaja või edasimüüja need kohale toimetab.
- 40 Samas näeb nimetatud direktiivi artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teine lause ette erandi nendest sätetest väiketootjate jaoks, kuna liikmesriigid võivad maksust vabastada nende poolt toodetud elektrienergia, kui nad maksustavad selle elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted.

- 41 Erandina kõnealuselt elektrienergia toodangu maksustamise põhimõttest antakse seega direktiivi artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teises lauses liikmesriikidele võimalus maksust vabastada elektrienergia, mille on tootnud ja oma tarbeks kasutanud väiketootja, tingimusel et liikmesriigid maksustavad selle elektrienergia tootmiseks kasutatud energiatooted (27. juuni 2018. aasta kohtuotsus *Turbogás*, C-90/17, EU:C:2018:498, punkt 36).
- 42 Euroopa Kohus on 27. juuni 2018. aasta kohtuotsuse *Turbogás* (C-90/17, EU:C:2018:498) punktis 37 juba asunud seisukohale, et artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teise lause sätted sisaldavad väiketootjate osas siiski vaid eeskirju, mille kohaselt on elektrienergia allutatud ühtlustatud maksustamise korrale, selleks et eelkõige vältida erilisest asjaolust tulenevaid maksustamisega seotud halduskulusid.
- 43 Põhikohtuasjas kõne all olevat maagaasi maksustamist ei saa pidada tulenevaks selle direktiivi artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teises lauses väiketootjate jaoks ette nähtud maksustamise erandkorrast. Nimelt ei olnud Prantsuse Vabariik kehtestanud sellist elektrienergia maksustamise korda, millest see säte võimaldab erandi teha.
- 44 Vastavalt direktiivi 2003/96 artikli 18 lõike 10 teisele lõigule kehtis Prantsuse Vabariigile üleminekuperiood kuni 1. jaanuarini 2009 oma elektrienergia maksustamise korra direktiivi sätetega kohandamiseks.
- 45 Kuni selle kuupäevani kujutas direktiivis 2003/96 ette nähtud maksustamise alammäärade järgimine liidu õiguses sätestatud elektrienergia maksustamise eeskirjade hulgas endast seega ainsat kohustust, mis Prantsusmaal oli (vt selle kohta 25. juuli 2018. aasta kohtuotsus *Messer France*, C-103/17, EU:C:2018:587, punkt 23).
- 46 Prantsuse Vabariigil oli seega vabadus säilitada oma elektrienergia maksustamise süsteem, mis oli jõus enne direktiivi 2003/96 jõustumist.
- 47 Euroopa Kohus on 25. juuli 2018. aasta kohtuotsuse *Messer France* (C-103/17, EU:C:2018:587) punktis 31 juba leidnud, et põhikohtuasjas kõne all oleva ajavahemiku puhul ei ole Prantsuse Vabariik teinud muudatusi oma elektrienergia maksustamise süsteemis, et selline aktsiis kehtestada. Euroopa Kohtule esitatud toimikust nähtub, et see kehtestati 7. detsembri 2010. aasta seadusega nr 2010-1488 uue elektrituru korralduse kohta, millele on osutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 20 ja millega kehtestati riigisisene maks elektrienergia lõpptarbimisele.
- 48 Nagu Euroopa Kohus märgib käesoleva kohtuotsuse punktis 42, kujutab artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teine lause ainult ühtse maksustamiskorra rakenduseeskirju (vt selle kohta 27. juuni 2018. aasta kohtuotsus *Turbogás*, C-90/17, EU:C:2018:498, punkt 37). Seega ei saa Prantsuse Vabariik põhikohtuasjas tugineda sellise korra rakenduseeskirjadele, mida ei olnud selle kohtuasjaga seotud sündmuste asetleidmise ajal kehtestatud.
- 49 Seoses Prantsuse valitsuse argumendiga, mis puudutab direktiivi 2003/96 artikli 18 lõike 10 teises lõigus ette nähtud üleminekukorda, tuleb märkida, et seda üleminekukorda tuleb tõlgendada kitsalt (vt analoogia alusel 7. detsembri 2006. aasta kohtuotsus *Eurodental*, C-240/05, EU:C:2006:763, punkt 54, ja 27. veebruari 2019. aasta kohtuotsus *Kreeka vs komisjon*, C-670/17 P, EU:C:2019:145, punkt 52). Selle sätte sõnastusest tuleneb, et selles ette nähtud üleminekuperioodi puhul peetakse silmas üksnes võimalust, et Prantsuse Vabariik kohandab oma elektrienergia maksustamise süsteemi, mitte aga elektrienergia tootmiseks kasutatavate energiatoodete maksustamise süsteemi.
- 50 Direktiivi 2003/96 artikli 18 lõike 10 teise lõigu sellist tõlgendust kinnitab asjaolu, et liidu seadusandja on selliseid tooteid sõnaselgelt nimetanud artikli 18 lõike 10 esimeses lõigus ette nähtud üleminekukorra raames, milles on täpsustatud, et Prantsuse Vabariik võib kohaldada täielikku või osalist maksuvabastust või -vähendust energiatoodete ja elektrienergia suhtes, mida kasutavad riik, piirkondlike ja kohalike omavalitsuste asutused ning teised avalik-õiguslikud isikud.



- 51 Seega olid direktiivi 2003/96 artikli 18 lõike 10 teises lõigus ette nähtud üleminekuperioodil selle direktiiviga ette nähtud elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatoodete maksust vabastamise sätteid Prantsuse Vabariigi suhtes täiel määral kohaldatavad.
- 52 Ent Euroopa Kohus on juba märkinud, et kui liidu seadusandja soovis võimaldada liikmesriikidel teha erand direktiiviga 2003/96 kehtestatud kohustusliku maksuvabastuse korrast, nägi ta seda sõnaselgelt ette vastavalt direktiivi artikli 14 lõike 1 punkti a teises lauses, mille kohaselt võivad liikmesriigid elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted maksustada keskkonnakaitsega seotud põhjustel, ja nimetatud direktiivi artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teises lauses, mille kohaselt peavad liikmesriigid, kes vabastavad maksust väikeste elektrienergiatootjate toodetud elektrienergia, maksustama selle elektrienergia tootmiseks kasutatud energiatooted (7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 27).
- 53 Nii nähtub direktiivi 2003/96 ülesehitusest, et peale nende kahe konkreetse juhtumi on kõnealuse direktiivi artikli 14 lõike 1 punkti a esimeses lauses ette nähtud kohustus – vabastada maksust energiatooted, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks – kehtestatud liikmesriikidele tingimusteta (7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 28).
- 54 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teist lauset tuleb tõlgendada nii, et Prantsuse Vabariik ei võinud kohaldada selles sättes ette nähtud maksuvabastust väikestele elektrienergiatootjatele direktiivi artikli 18 lõike 10 teise lõigu kohaselt talle kuni 1. jaanuarini 2009 antud üleminekuperioodil, mille jooksul see liikmesriik ei olnud kehtestanud direktiivis ette nähtud elektrienergia maksustamise süsteemi, kui erandina selle direktiivi artikli 14 lõike 1 punktist a maksustatakse selle elektrienergia tootmiseks kasutatud energiatooted.

### *Teine küsimus*

- 55 Esimesele eelotsuse küsimusele antud vastust arvestades ei ole teisele küsimusele vaja vastata.

### **Kohtukulud**

- 56 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamise seotud kulud, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

**Nõukogu 27. oktoobri 2003. aasta direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik, artikli 21 lõike 5 kolmanda lõigu teist lauset tuleb tõlgendada nii, et Prantsuse Vabariik ei võinud kohaldada selles sättes ette nähtud maksuvabastust väikestele elektrienergiatootjatele direktiivi artikli 18 lõike 10 teise lõigu kohaselt talle kuni 1. jaanuarini 2009 antud üleminekuperioodil, mille jooksul see liikmesriik ei olnud kehtestanud direktiivis ette nähtud elektrienergia maksustamise süsteemi, kui erandina selle direktiivi artikli 14 lõike 1 punktist a maksustatakse selle elektrienergia tootmiseks kasutatud energiatooted.**

Allkirjad