



## Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (seitsmes koda)

18. aprill 2024\*

Eelotsusetaotlus – Energiatoodete ja elektrienergia maksustamine – Direktiiv 2003/96/EÜ –  
Artikli 2 lõike 4 punkti b viies taane – Mõiste „mineraloogilised protsessid“ –  
Karjäärast kaevandatud lubjakivi töötlemiseks kasutatavate masinate toiteks kasutatav elekter

Kohtuasjas C-133/23,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Nejvyšší správní soudu (Tšehhi Vabariigi kõrgeim halduskohus) 27. veebruari 2023. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 6. märtsil 2023, menetluses

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

*versus*

**Generální ředitelství cel,**

EUROOPA KOHUS (seitsmes koda),

koosseisus: koja president F. Biltgen, kohtunikud N. Wahl ja M. L. Arastey Sahún (ettekandja),

kohtujurist: A. Rantos,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Tšehhi valitsus, esindajad: L. Halajová, M. Smolek ja J. Vláčil,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Armenia ja J. Hradil,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

\* Kohtumenetluse keel: tšehhi.

## otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada 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 2 lõike 4 punkti b viiendat taanet.
- 2 Taotlus on esitatud Omya CZ s. r. o. (edaspidi „Omya“) ja Generální ředitelství celi (tollipeadirektoraat, Tšehhi Vabariik) vahelises kohtuvaidluses selle elektrienergia maksustamise üle, mida Omya kasutas kaevandatud lubjakivi töötlemiseks.

## Õiguslik raamistik

### *Liidu õigus*

#### *Direktiiv 2003/96*

- 3 Direktiivi 2003/96 artikli 2 lõikes 4 on sätestatud:

„Käesolevat direktiivi ei kohaldata:

[...]

b) energiatoodete ja elektrienergia kasutamise suhtes järgmistel otstarvetel:

[...]

– mineraloogilised protsessid.

Mineraloogilised protsessid – protsessid, mis on nimetatud nõukogu 9. oktoobri 1990. aasta määruses (EMÜ) nr 3037/90 (Euroopa Ühenduse majandustegevuse statistilise liigituse kohta) [(EÜT 1990, L 293, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 177)] NACE nomenklatuuri koodi DI 26 „Muude mittemetalletest mineraalidest toodete tootmine“ all.

[...]“.

#### *Määrus (EÜ) nr 1893/2006*

- 4 Euroopa Parlamendi ja nõukogu 20. detsembri 2006. aasta määruse (EÜ) nr 1893/2006, millega kehtestatakse majanduse tegevusalade statistiline klassifikaator NACE Revision 2 ning muudetakse nõukogu määrust (EMÜ) nr 3037/90 ja teatavaid EÜ määrusi, mis käsitlevad konkreetseid statistikavaldkondi (ELT 2006, L 393, lk 1), mida vastavalt selle artikli 21 teisele lõigule kohaldatakse alates 1. jaanuarist 2008, artiklis 1 on sätestatud:

„1. Käesoleva määrusega kehtestatakse Euroopa Ühenduses ühine majanduse tegevusalade statistiline klassifikaator, edaspidi „NACE Rev. 2“. See klassifikaator tagab ühenduse klassifikaatorite vastavuse tegelikule majanduslikule olukorrale ja tõstab võrreldavust siseriiklike,

ühenduse ja rahvusvaheliste klassifikaatorite vahel ning sellest tulenevat siseriikliku, ühenduse ja rahvusvahelise statistika võrreldavust.

2. Käesolevat määrust kohaldatakse klassifikaatori kasutamise suhtes üksnes statistilistel eesmärkidel.“

5 Määruse nr 1893/2006 artiklis 5 on sätestatud:

„[Euroopa Ühenduste] Komisjon tagab koostöös liikmesriikidega NACE Rev. 2 levitamise, haldamise ja tutvustamise eelkõige järgmisel viisil:

a) koostab, ajakohastab ja avaldab NACE Rev. 2 selgitavad märkused;

b) töötab välja ja avaldab juhised statistiliste üksuste liigitamiseks vastavalt NACE Rev. 2-le;

c) avaldab NACE Rev. 1.1 ja NACE Rev. 2 ning NACE Rev. 2 ja NACE Rev. 1.1 vahelised vastavustabelid, ning

d) püüab parandada sidusust teiste sotsiaal- ja majandusvaldkonna klassifikaatoritega.“

6 Klassifikaatori NACE Rev. 2 B jaos „Mäetööstus“ asuvas osas 08 „Muu kaevandamine“ sisaldub grupp 08.1 „Kivi, liiva ja savi kaevandamine“, millesse kuulub klass 08.11 „Dekoratiiv- ja ehituskivi, lubjakivi, kipsi, kriidi ja kiltkivi kaevandamine“.

7 Klassifikaatori NACE Rev. 2 C jao „Töötlev tööstus“ osa 23 „Muude mittemetallsetest mineraalidest toodete tootmine“ vastab määruses nr 3037/90 nimetatud koodile DI 26 ja sisaldab muu hulgas gruppi 23.7 „Kivilõikamine, -vormimine ja -viimistlus“, kuhu kuulub samanimeline klass 23.70.

#### *Määrus (EÜ) nr 451/2008*

8 Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. aprilli 2008. aasta määrus (EÜ) nr 451/2008, millega kehtestatakse uus tegevusaladel põhinev toodete statistiline klassifikaator (CPA) ja tunnistatakse kehtetuks nõukogu määrus (EMÜ) nr 3696/93 (ELT 2008, L 145, lk 65), artikli 1 lõikes 1 on sätestatud:

„Käesoleva määrusega kehtestatakse ühenduse piires uus ühtne [tegevusaladel põhinev toodete statistiline klassifikaator] CPA, et tagada vastavus tegeliku majanduse olukorra ning siseriiklike, ühenduse ja rahvusvaheliste klassifikaatorite ning seeläbi siseriikliku, ühenduse ja rahvusvahelise statistika võrreldavuse vahel.“

9 Määruse nr 451/2008 lisas on ära toodud CPA.

#### *Määrus (EL) nr 1209/2014*

10 Komisjoni 29. oktoobri 2014. aasta määruse (EL) nr 1209/2014, millega muudetakse [määrust nr 451/2008] (ELT 2014, L 336, lk 1), artiklis 1 on ette nähtud:

„Määruse (EÜ) nr 451/2008 lisa asendatakse käesoleva määruse lisaga.“

- 11 Määruse nr 1209/2014 lisa sisaldab muu hulgas C jagu „Tööstustooded“, milles asub osa 23 „Muud mittemetalletest mineraalidest tooted“, kuhu kuulub grupp 23.7 „Lõigatud, vormitud ja viimistletud kivi“, mis sisaldab omakorda klassi 23.70 „Lõigatud, vormitud ja viimistletud kivi“, mille alla kuulub rühm 23.70.1 „Lõigatud, vormitud ja viimistletud kivi“, mis sisaldab alamrühma 23.70.11 „Töödeldud marmor, travertiin, alabaster ja tooted nendest (v.a sillutuskivid, äärekivid, sillutusplaadid, plaadid, plokid jms); marmorist, travertiinist ja alabastrist kunstlikult värvitud graanulid, puru ja pulber“.

*Selgitavad märkused*

- 12 Euroopa Ühenduse majandustegevuse statistilise klassifikaatori NACE Rev. 2 I osa, mille Eurostat on avaldanud oma kogumikus Methodologies and Working papers (edaspidi „selgitavad märkused“), sisaldab muu hulgas järgmisi sissejuhatavaid juhiseid:

„[...]

48. Üksus võib tegeleda ühe või mitme majandustegevusega, mis vastavad NACE ühele või mitmele rubriigile.

49. Statistilise üksuse põhitegevus on tegevus, mis annab kõige suurema panuse selle üksuse kogulisandväärtusesse. Põhitegevus määratakse kindlaks nn ülalt-alla-meetodiga [...] ning see ei esinda tingimata 50% või rohkem üksuse kogulisandväärtusest.

[...]

58. Iga ettevõtete statistilises andmekogus sisalduva üksusega [...] seostatakse NACE kood vastavalt selle peamisele majandustegevusele. Põhitegevus on tegevus, mis annab kõige suurema panuse selle üksuse lisandväärtusesse. [...]“.

- 13 Selgitavate märkuste IV osa näeb selles sisalduvates B ja C jaos muu hulgas ette järgmist:

„B jagu Mäetööstus

Mäetööstus hõlmab looduses tahkel (kivisüsi ja maagid), vedelal (nafta) või gaasilisel (maagaas) kujul esinevate maavarade kaevandamist. [...]

See jagu hõlmab toorme müügiks ettevalmistamiseks vajalikke abitegevusi, näiteks: purustamine, jahvatamine, puhastamine, kuivatamine, sorteerimine, maagi rikastamine, maagaasi veeldamine, tahke kütuse brikettimine. Nende tegevustega tegelevad toorainet kaevandavad üksused ja/või kaevandamiskoha lähedal asuvad üksused.

[...]

Selle jao alla ei kuulu:

– kaevandatud tooraine töötlemine, vt C jagu (töötlev tööstus);

[...]

- teatava pinnase, kivimite ja mineraalide purustamise, jahvatamise või muul viisil töötlemisega seotud tegevus, mis ei ole seotud kaevandamisega, vt 23.9.

[...]

## 08 Muu kaevandamine

See osa hõlmab kivi kaevandamist, jõemaardlate süvendustööd, kivimite purustamist ja jahvatamist või soola kaevandamist. Saadud tooteid kasutatakse muu hulgas ehituses (liiv, kivid jne), materjalide tootmisel (savi, kips, lubi jne), keemiatoodete tootmisel jne.

Siia ossa ei kuulu [...] kaevandatud tooraine töötlemine (välja arvatud purustamine, jahvatamine, lõikamine, puhastamine, kuivatamine, sorteerimine ja segamine).

[...]

## C jagu Töötlev tööstus

Siia jakku kuulub materjalide, ainete või pooltoodete füüsikaline või keemiline töötlemine või muundamine uueks tooteks, ehkki sellest kriteeriumist ei piisa töötleva tööstuse määratlemiseks (vt allpool märkus jäätmete ringlussevõtu kohta). Töödeldud materjal, aine või pooltoode on põllumajanduses, metsanduses, kalapüügil, kaevandamisel või muus tootmistegevuses toodetud saadus. Kaupade olulist muutmist, renoveerimist ja rekonstrueerimist käsitatakse tavaliselt töötlemistegevusena.

Töötlemistoimingu tulemusel saadud toode võib olla valmis, see tähendab, et seda saab kasutada või tarbida, või see võib olla pooltoode, mis tähendab, et see kuulub teise toote koostisesse. [...]

[...]

Märkus: [...] Üldiselt seisneb töötlemistegevus materjalide ümbertöötlemises uuteks toodeteks. Tootmistulemus on uus toode. [...]

[...]

[...] on olemas tegevusalad, mis on küll seotud ümbertöötlemisprotsessidega, kuid on liigitatud NACE mõne muu jao alla (ja seega ei käsitata neid töötlemise teel saaduna). [...]

[...]

## 23 Muude mittemetalsetest mineraalidest toodete tootmine

See osa hõlmab erinevaid tootmistegevusi seoses ühe ja sama mineraalset päritolu materjaliga. [...] Kivi ja muude mineraaltoodete töötlemine kuulub samuti sellesse ossa.

[...]“.

### ***Tšehhi õigus***

- 14 Seaduse nr 261/2007 riigieelarve stabiliseerimise kohta (zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů; edaspidi „seadus nr 261/2007“) 47. jao artikli 8 lõike 2 punktist f tuleneb, et elekter, mis on ette nähtud kasutamiseks mineraloogilistes protsessides või mida kasutatakse neis protsessides, on maksuvaba.
- 15 Seaduse nr 261/2007 47. jao artikli 2 lõike 1 punkti g kohaselt käsitatakse „mineraloogiliste protsessidena“ kõiki NACE klassifikaatoris koodi C 23 „Muude mittemetalsetest mineraalidest toodete tootmine“ all nimetatud protsesse.
- 16 Seaduse nr 261/2007 47. jao artikli 2 lõike 1 punkti e kohaselt on „NACE klassifikaator“ määruses nr 1893/2006 sätestatud majandustegevuse klassifikaator.

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus**

- 17 Omya on Tšehhi õiguse alusel asutatud äriühing, kes tegeleb lubjakivi, täpsemalt marmori kaevandamise ja töötlemisega. Sellega seoses kuuluvad hageja tegevuste hulka lubjakivimaardla avamine, ettevalmistamine ja kaevandamine karjääris, kus ta tegeleb kaevandatud lubjakivi esmase purustamise ja sorteerimisega. Seejärel veetakse see materjal veokitega karjääri läheduses asuvasse töötlemisüksustesse, mida hageja käitab ja milles kaevandatud lubjakivi töödeldakse, et saavutada konkreetne granulomeetriline koostis. Eelkõige toimub selle materjali esmane pesemine, peenteks ja jämedateks fraktsioonideks eraldamine ning hilisem kuivatamine. Seejärel lubjakivi purustatakse või kuivjahvatatakse, et saada lubjagraanulid, täpsemalt kas peene- ja jämedateralised lubitäiteained või tasandatud pinnaga peeneteralised lubitäiteained. Tasandatud pinnaga peeneteraliste lubitäiteainete saamiseks kasutatakse elektriküttesüsteemi, mis „muudab sooja õhu kuumemaks“ ja milles segatakse peeneteraline lubitäiteaine steariiniga.
- 18 Omya esitas 11. juulil 2019 seaduse nr 261/2007 47. jao artikli 8 lõike 2 punkti f alusel taotluse, saamaks loa osta maksuvabastusega elektrienergiat selle kasutamiseks mineraloogilistes protsessides vastavalt Tšehhi õigusnormides ettenähtule. Sellega seoses märkis ta, et nii karjääris tehtavad esmased purustamis- ja sortimistoimingud kui ka töötlemisüksustes tehtavad toimingud kujutavad endast mineraloogilisi protsesse.
- 19 Celní úřad pro Olomoucký kraj (Olomouci maakonna tolliasutus, Tšehhi Vabariik; edaspidi „tolliasutus“) jättis taotluse rahuldamata põhjendusel, et tegevused, mille jaoks Omya elektri maksuvabastust taotles, ei kuulu NACE Rev. 2 klassifikaatori C jao „Töötlev tööstus“ osasse 23 „Muude mittemetalsetest mineraalidest toodete tootmine“, vaid selle klassifikaatori B jakku „Mäetööstus“, täpsemalt osa 08 „Muu kaevandamine“ grupis 08.1 „Kivi, liiv ja savi“ sisalduvasse klassi 08.11 „Dekoratiiv- ja ehituskivi, lubjakivi, kipsi, kriidi ja kiltkivi kaevandamine“.
- 20 Tolli peadirektoraat, kellele Omya esitas Olomouci maakonna tolliasutuse otsuse peale vaide, jättis selle otsuse muutmata, tunnistades samas, et kõnealune juhtum on piiratud ulatusega. Tolli peadirektoraat märkis, et kivide jahvatamis- ja purustamistoimingud kuuluvad NACE Rev. 2 klassifikaatori B jakku, kui nende näol on tegemist kaevandamise kõrvaltoimingutega, näiteks selleks, et sorteerida, kvaliteeti parandada või vedu lihtsustada. Seevastu juhul, kui need ei kujuta endast selliseid kõrvaltoiminguid ning kui need moodustavad osa muu lõpptoote, näiteks tsemendi või kipsi tootmisprotsessist, siis kuuluvad nad selle klassifikaatori C jakku. Tolli

peadirektoraadi arvates on aga Omya tehtav kuivatamine, jahvatamine ja purustamine otseselt seotud lubjakivi kaevandamisega. Ekstraheeritud toorainet ei töödelda oluliselt, ulatuses, mis tooks kaasa uue toote valmistamise.

- 21 Omya kaebas tolli peadirektoraadi otsuse edasi Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci (Ostrava maakonnakohus – Olomouci kohtumaja, Tšehhi Vabariik), kes tühistas selle otsuse, leides, et kõnealune tegevus kujutab endast mineraloogilist protsessi. Sellega seoses leidis eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitavate märkuste tšehhikeelsele versioonile tuginedes, et lubjakivifiltrite ja marmorijäätmete tootmine kuulub klassifikaatori NACE Rev. 2 C jao „Töötlev tööstus“ osa 23 „Muude mittemetalletest mineraalidest toodete tootmine“ klassi 23.70 „Kivilõikamine, -vormimine ja -viimistlus“, kuivõrd selline tegevus ei ole vaid pelk kõrvaltegevus, mida tehakse otseses seoses lubjakivi kaevandamise endaga.
- 22 Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci (Ostrava maakonnakohus – Olomouci kohtumaja) hinnangul kinnitab sellist seisukohta Tšehhi statistiline klassifikaator CZ-CPA, mis samuti rajaneb määrusel nr 1209/2014 ja mis on seotud klassifikaatori NACE Rev. 2 tšehhikeelse versiooniga. Nimelt on Omya tegevuste tulemusena valmivad tooted, st marmoripuru (lubitäiteaine) ning marmorijäägid (lubjagraanulid), klassifitseeritud Tšehhi statistilises klassifikaatoris CZ-CPA C jao „Tööstustooted“ osa 23 „Muud mittemetalletsed mineraalidest tooted, sealhulgas kõrvalteenused ja -tööd“ klassis 23.70 „Lõigatud, vormitud ja viimistletud kivi, sh töötlemistoimingud“ toodetena, mis on saadud sellise tegevuse tulemusena, mis kuulub punkti 23.70.11 „Töödeldud marmor, travertiin ja alabaster ning nendest valmistatud tooted, v.a plaadid, kiviplaadid ja äärekivid, plaadid, kuubikud jms tooted; kunstlikult värvitud marmori, travertiini ja alabastri terad, laastud ja pulber“ alla.
- 23 Tolli peadirektoraat esitas Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci (Ostrava maakonnakohus – Olomouci kohtumaja) otsuse peale eelotsusetaotluse esitanud kohtule, Nejvyšší správní soudile (Tšehhi Vabariigi kõrgeim halduskohus), edasikaebuse, milles ta jääb oma esialgse seisukoha ja järelduste juurde. Tema sõnul on need järeldused kooskõlas klassifikaatori NACE Rev. 2 metodoloogiaga, st nn ülalt-alla-meetodiga. Kivimi purustamine, jahvatamine, pesemine ja kuivatamine on endiselt sisuliselt kivimi kaevandamise kõrvaltegevus ning seda ei ole selles nomenklatuuris kunagi mainitud sellisest kaevandamisest täiesti eraldiseisva tegevusena. CPA klassifikaator ei muuda kuidagi seda tõlgendust. Viimaseks rõhutab tolli peadirektoraat, et käesoleval juhtumil ei ole elekter otseselt osa mineraloogilisest protsessist, vaid seda kasutatakse lihtsalt selleks, et panna tööle kaevandatud lubjakivi mehhaaniliseks töötlemiseks vajalik varustus, ilma et kivimit sealjuures ümber töödeldaks. Järelikult ei tohiks Omya tegevuse suhtes olla kohaldatav maksuvabastus elektri pealt, mida see ettevõtja kasutab.
- 24 Nendel asjaoludel otsustas Nejvyšší správní soud (kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas nõukogu direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viiendat taanet tuleks tõlgendada nii, et elekter, mida kasutatakse selliste masinate toiteks, millega töödeldakse kaevandatud lubjakivi teatud suurusega teradeks jahvatamise ja purustamise mitmes etapis nii karjääris, kus kaevandamine toimub kohapeal, kui ka läheduses asuvates töötlemisettevõtetes, on elekter, mida kasutatakse mineraloogilistes protsessides?“

## Eelotsuse küsimuse analüüs

- 25 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viiendat taanet tuleb tõlgendada nii, et elektrienergia kasutamine selliste masinate toiteks, mida kasutatakse karjäärast kaevandatud lubjakivi töötlemiseks, mis seisneb selle mitmeetapilises jahvatamises ja purustamises, kuni saadakse peene- ja jämedateralised lubitääteained või tasandatud pinnaga peeneteralised lubitääteained, kujutab endast elektrienergia kasutamist mineraloogilistes protsessides.
- 26 Sissejuhatuseks tuleb meelde tuletada, et direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punktis b jäetakse direktiivi kohaldamisalast välja rida energiatooteid ja elektrienergia kasutamine selles sättes ette nähtud otstarvetel. Seega ei ole selle sätte kohaldamisalasse kuuluvad energiatooted ja elekter selle direktiivi kohaselt maksustatavad (7. septembri 2017. aasta kohtuotsus Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, punkt 19), mis tähendab, et liikmesriikidel on pädevus neid maksustada kooskõlas liidu õigusega (vt selle kohta 2. oktoobri 2014. aasta kohtuotsus X, C-426/12, EU:C:2014:2247, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 27 Direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande kohaselt ei kuulu elektrienergia kasutamine mineraloogilistes protsessides selle direktiivi kohaldamisalasse.
- 28 Seega selleks, et elektrienergia kasutamine oleks selle sätte alusel nimetatud direktiivi kohaldamisalast välistatud, peab see esiteks toimuma „mineraloogilise protsessi“ raames selle sätte tähenduses ning teiseks peab sellel olema niisuguse protsessiga piisav seos, et nimetatud säte oleks kohaldatav.
- 29 Seega tuleb neid kahte tingimust analüüsida, et anda liidu õiguse tõlgendamise juhtnöörid, mis võimaldavad eelotsusetaotluse esitanud kohtul kontrollida, kas need tingimused on täidetud elektrienergia puhul, mida kasutatakse põhikohtuasjas kõne all olevate purustamis- ja jahvatamistoimingute jaoks kasutatud masinate käitamiseks.

### ***Tingimus, mis puudutab „mineraloogilise protsessi“ olemasolu direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande tähenduses***

- 30 Esimesena on direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viiendas taandes „mineraloogilised protsessid“ määratletud kui protsessid, mis on nimetatud määruses nr 3037/90 (Euroopa Ühenduse majandustegevuse statistilise liigituse kohta) NACE nomenklatuuri koodi DI 26 „Muude mittemetallsetest mineraalidest toodete tootmine“ all.
- 31 Pärast selle statistilise klassifikaatori ajakohastamist määrusega nr 1893/2006 ja arvestades põhikohtuasja asjaolude toimumise aega, tuleb viidata direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viiendas taandes sisalduvale mõistele „mineraloogilised protsessid“, mida tuleb mõista nii, et sellega peetakse silmas protsesse, mis on liigitatud selle määrusega kehtestatud klassifikaatori NACE Rev. 2 C jao „Töötlev tööstus“ ossa 23 „Muude mittemetallsetest mineraalidest toodete tootmine“.
- 32 Seega tuleneb direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande sõnastusest endast, et protsessi kvalifitseerimine „mineraloogiliseks protsessiks“ selle sätte tähenduses sõltub eranditult selle tegevuse, mille raames nimetatud protsessi kasutatakse, liigitamisest klassifikaatori NACE Rev. 2 C jao ossa 23.



- 33 Sellest järeldub, et üksnes nimetatud klassifikaator on sellisel kvalifitseerimisel asjasse puutuv ning ükski teine nomenklatuur või klassifikaator, näiteks CPA klassifikaator, ei puutu sellega seoses asjasse.
- 34 Teisena tuleb selleks, et kontrollida, kas tegevus kuulub klassifikaatori NACE Rev. 2 C jao ossa 23, arvesse võtta selgitavaid märkusi.
- 35 Nimelt tuleb märkida, et klassifikaator NACE Rev. 2 on osa Euroopa Liidu õigusnormidest, mis näevad ette selle klassifikaatori kasutamise kõikides liikmesriikides. Selles kontekstis kohustab määruse nr 1893/2006 artikkel 5 niisuguse kasutamise hõlbustamiseks Euroopa Komisjoni tagama nimetatud klassifikaatori levitamise, haldamise ja tutvustamise muu hulgas selgitavate märkuste avaldamise teel.
- 36 Kuigi on tõsi, et sellised selgitavad märkused nagu klassifikaatori NACE Rev. 2 selgitavad märkused ei evi iseenesest siduvaid tagajärgi, annavad need siiski selle klassifikaatori tõlgendamiseks tarvilikke juhtnöõre, eelkõige juhul, kui need selgitavad selle sätete tõlgendamist või kui nende eesmärk on täpsustada siduvaid liidu õiguse sätteid (vt analoogia alusel 7. juuli 2022. aasta kohtuotsus PH (GMOde kasvatamise piirkondlik keeld), C-24/21, EU:C:2022:526, punkt 51 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 37 Kolmandana, mis puudutab purustamis- ja jahvatamistoimingute liigitamist klassifikaatoris NACE Rev. 2, siis nähtub eelotsusetaotlusest, et need kaks toimingut on kivimite töötlemisel olulised, et toota peenema granulomeetrilise koostisega täitematerjale. Nende eesmärk on kaevandatud kivimi killustamine, et vähendada selle suurust ning saada väiksemaid ja kindla granulomeetrilise koostisega elemente või osakesi, mida saab sellisena turustada, või arvestades nende granulomeetrilist koostist, nende võimaliku hilisema töötlemise eesmärgil.
- 38 C jao „Töötlev tööstus“ kohta käivatest märkustest nähtub, et töötlev tööstus erineb muudest selle klassifikaatori rubriikidesse kuuluvatest tegevustest selle poolest, et see hõlmab materjalide füüsikalist või keemilist muundamist uuteks toodeteks, mis võivad olla nii lõpptooted, see tähendab tooted, mis on kasutamise- või tarbimisvalmis, kui ka pooltooted, st teise toote koostisesse kuuluvad tooted. Lisaks hõlmab selle jao osa 23 „Muude mittemetalsetest mineraalidest toodete tootmine“ selgitavate märkuste kohaselt kivimite ja muude mineraaltoodete kasutamist.
- 39 Võttes arvesse asjaolu, et purustamine ja jahvatamine toob kaasa kaevandatud materjali füüsilise ümbertöötamise, mis läbi see materjal on lõpuks killustatud väikesteks tükkideks, võib kivide või muude mineraaltoodete mis tahes purustamist või jahvatamist pidada kuuluvaks klassifikaatori NACE Rev. 2 C jao ossa 23 alla.
- 40 Kuid B jao „Mäetööstus“ kohta käivate märkuste kohaselt kuuluvad tooraine turustamiseks valmispanekuks vajalikud lisatoimingud, näiteks purustamine, jahvatamine, puhastamine, kuivatamine ja sorteerimine, selle jao alla, mis ei hõlma siiski muu hulgas teatavat purustamist, jahvatamist, puhastamist, kuivatamist ega sorteerimist ega muud teatava pinnase, kivimite ja mineraalide ettevalmistamist, kui need toimingud ei ole seotud kaevandamistöödega. Lisaks on selgitavates märkustes täpsustatud, et selle B jao osa 08 ei hõlma kaevandatud mineraalide ümbertöötlemist (välja arvatud purustamine, jahvatamine, lõikamine, puhastamine, kuivatamine, sorteerimine ja segamine).

- 41 Sellest järeldub, et kuigi on tõsi, nagu nähtub ka selgitavate märkuste sõnastusest, et purustamine ja jahvatamine eeldavad kaevandatud materjali ümbertöötlemist, ei kuulu need toimingud siiski mitte klassifikaatori C jakku, vaid B jakku, kui need on vajalikud sellise materjali turustamise jaoks ettevalmistamiseks, mistõttu kujutavad need endast kaevandamistöödega seotud toiminguid.
- 42 Arvestades seega nimetatud B ja C jagu puudutavaid selgitusi selgitavates märkustes, tuleb asuda seisukohale, et purustamis- ja jahvatamistoiminguid, millega ei kaasne kaevandatud materjali olulist ümbertöötlemist, st füüsilist või keemilist muundamist, mis läheb kaugemale kui materjali killustamine tema suuruse vähendamise eesmärgil, tuleb käsitada toimingutena, mis on seotud kaevandamistoimingutega tooraine turustamiseks ettevalmistamise jaoks, ning seega kuuluvatena klassifikaatori NACE Rev. 2. B jakku. Kuna aga purustamis- või jahvatamistoimingud hõlmavad kaevandatud materjali olulist füüsilist või keemilist muundamist eespool osutatud tähenduses, tuleb neid käsitada selle materjali uueks tooteks ümbertöötlemise protsessidena ning seetõttu ka kuuluvatena kõnealuse klassifikaatori C jakku.
- 43 Asjaolu, et kaevandatud materjali purustamine ja jahvatamine toimub karjääris või mõnes muus kohas, ei ole iseenesest määrav nende toimingute liigitamisel klassifikaatori NACE Rev. 2 B või C jakku, kuivõrd sellega seoses tuleb arvesse võtta üksnes nimetatud toiminguid, nagu nähtub selgitavates märkustes nende jagude kohta esitatust.
- 44 Käesoleval juhul taotles Omya luba osta elektrit maksuvabastusega kõigi oma tegevuste jaoks, mis on seotud kaevandatud lubjakivi töötlemisega, st ühelt poolt kaevandatud lubjakivi esmaste purustamis- ja jahvatamistoimingute jaoks karjääris endas ning teiselt poolt nende purustamis- ja kuivjahvatamistoimingute jaoks, mille eesmärk on saavutada spetsiifiline granulomeetriline koostis, st kas siis peene- ja jämedateralised lubitääiteained või tasandatud pinnaga peeneteralised lubitääiteained, ja mis tehakse Omya käitatavates töötlemisüksustes.
- 45 Ent kuna ühelt poolt toovad kõik karjääris tehtavad esmased purustamis- ja jahvatamistoimingud ning purustamis- ja kuivjahvatamistoimingud, mis tehakse töötlemisüksustes selleks, et saada peene- ja jämedateralised lubitääiteained, kaasa üksnes kaevandatud lubjakivi killustamise, kui eelotsusetaotluse esitanud kohtu kontrollist ei tulene teisiti, siis näib, et need toimingud ei too kaasa selle lubjakivi olulist ümbertöötlemist käesoleva kohtuotsuse punkti 42 tähenduses, mistõttu neid tuleb pidada kaevandamistöödega seotud tegevuseks ja seega NACE Rev. 2 klassifikaatori B jao alla kuuluvaks.
- 46 Mis teiselt poolt puudutab purustamis- ja jahvatamistoiminguid, mille eesmärk on saada tasandatud pinnaga peeneteralisi lubitääiteaineid, siis nähtub eelotsusetaotlusest, et sellised täiteained saadakse eelkõige peeneteralise lubitääiteaine segamisel steariiniga. Seega näib, et need toimingud ei piirdu üksnes kaevandatud lubjakivi pelga killustamisega väikesteks tükkideks, vaid hõlmavad selle lubjakivi olulist muutmist, mis toob kaasa uue toote valmistamise peeneteralisest lubitääiteainest. Järelikult, kui eelotsusetaotluse esitanud kohtu kontrolli tulemusel ei ilmne vastupidist, ilmneb, et neid toiminguid tuleb pidada NACE Rev. 2 klassifikatsiooni C jao alla kuuluvaks ja neid võib liigitada selle jao osa 23 alla.
- 47 Neljandana ja viimaseks, kuivõrd eelotsusetaotlusest nähtuvalt väitis tolli peadirektoraat põhikohtuasjas sisuliselt, et põhikohtuasjas kõne all olevate purustamis- ja jahvatamistoimingute liigitamine klassifikaatori NACE Rev. 2 C jakku ei ole koosõlas selle klassifikaatori meetodikaga, st nn ülalt-alla-meetodiga, tuleb täpsustada, et nagu märkis komisjon, ei ole selle meetodi kohaldamine asjakohane tegevuse kvalifitseerimisel „mineraloogiliseks protsessiks“ direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande tähenduses.

- 48 Nagu nähtub selgitavate märkuste I osas sisalduvatest sissejuhatavatest juhistest, seostatakse iga üksusega, mille nimi on esitatud ettevõtjate statistilises andmekogus, NACE Rev. 2 klassifikaatoris olev kood, mis vastab tema põhitegevusele, st tegevusele mis panustab kõige rohkem üksuse lisandväärtusesse. Selles kontekstis võimaldab nn ülalt-alla-meetod määruse nr 1893/2006 tähenduses ehk vastavalt selle määruse artikli 1 lõikele 2 statistilistel eesmärkidel kindlaks määrata sellise üksuse liigitamise, mis tegutseb mitmel tegevusalal, mis vastavad enam kui kahele erinevale selle klassifikaatori rubriigile, kui ükski neist rubriikidest ei esinda rohkem kui 50% lisandväärtusest.
- 49 Direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 eesmärk on aga piiritleda selle direktiivi kohaldamisala, jättes selle kohaldamisalast välja selle sätte punktis b nimetatud energiatoodete ja elektrienergia kasutamise.
- 50 Sellega seoses ei võimalda miski selles direktiivis asuda seisukohale, et kui liidu seadusandja on direktiivi artikli 2 lõike 4 punkti b viiendas taandes jätnud direktiivi kohaldamisalast välja elektri, mida kasutatakse mineraloogilistes protsessides, nimelt NACE Rev. 2 klassifikatsiooni C jao ossa 23 klassifitseeritud protsessides, soovis ta seda väljajätmist piirata üksnes juhtudega, kui protsessid, millega on seotud elektrienergia kasutamine, kujutavad endast äriühingu ainsat tegevust või mitme tegevusalaga äriühingu puhul selle äriühingu põhitegevust, nagu see on kindlaks määratud määruse nr 1893/2006 alusel.
- 51 Selline piirang oleks pealegi vastuolus direktiivi 2003/96 eesmärgiga, milleks on – nagu Euroopa Kohus on juba sedastanud – edendada siseturu nõuetekohast toimimist energiasektoris, vältides eelkõige konkurentsimoonutusi (22. juuni 2023. aasta kohtuotsus Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 52 Nimelt, kui direktiivi 2003/96 kohaldamisala oleks piiratud viitega ettevõtte põhitegevusalale, nagu see on kindlaks määratud määruse nr 1893/2006 tähenduses, maksustataks ettevõtjaid, kes tegutsevad mitmel tegevusalal, mis vastavad klassifikaatori NACE Rev. 2 erinevatele rubriikidele, millest mõned kuuluvad selle klassifikaatori C jao ossa 23, viimati nimetatud tegevuste raames kasutatud elektrienergia tõttu viisil, mis sõltub nende tegevuse struktuurist ja koosseisust.
- 53 Järelikult võib see, kui üks ja sama ettevõtja kasutab elektrienergiat ühel või mitmel tegevusalal, mis kuuluvad klassifikaatori NACE Rev. 2 C jao ossa 23, jääda direktiivi 2003/96 kohaldamisalast välja, sõltumata sellest, kas need tegevused kujutavad endast selle ettevõtja põhitegevust või kõrvaltegevust määruse nr 1893/2006 tähenduses.
- 54 Eeltoodust tuleneb, et purustamis- ja jahvatamistoimingud, mis tehakse selleks, et saada peene- ja jämedateralised lubitäiteained, ei ole „mineraloogilised protsessid“ direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande tähenduses, mistõttu ei ole nende protsesside raames kasutatud elektrienergia selle direktiivi kohaldamisalast välja jäetud. Seevastu purustamis- ja jahvatamistoimingud, mis tehakse selleks, et saada tasandatud pinnaga peeneteralisi lubitäiteaineid, kujutavad endast selliseid protsesse, mistõttu viimati nimetatud protsesside raames kasutatav elekter jääb nimetatud direktiivi kohaldamisalast välja.

***Direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande kohaldamise tingimus, mille kohaselt peab kasutatud elektrienergia ja mineraloogilise protsessi vahel olema piisav seos***

- 55 Nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 28, saab elektrienergia kasutamise direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande alusel välistada selle direktiivi kohaldamisalast üksnes juhul, kui sellise kasutamise ja kõnealuste mineraloogilise protsesside vahel on piisav seos, mis õigustab selle sätte kohaldamist.
- 56 Kauge seos elektrienergia kasutamise ja „mineraloogilise protsessi“ vahel direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande tähenduses ei ole nimelt piisav, et lugeda see kasutamine selle sätte kohaldamisalasse kuuluvaks, samuti ei ole selleks piisav elektrienergia kasutamine, mis ei ole nimetatud mineraloogilise protsessi läbiviimiseks nõutav (vt analoogia alusel 7. septembri 2017. aasta kohtuotsus Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, punkt 21).
- 57 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et tasandatud pinnaga peeneteraliste lubitääiteainete tootmisprotsess, mis – nagu on tõdetud käesoleva kohtuotsuse punktis 54 – kujutab endast „mineraloogilist protsessi“ direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande tähenduses, seisneb peeneteralise lubitääiteaine ja steariini segamises kuuma õhu keskkonnas.
- 58 Seega esineb otsene ja tihe seos õhu soojendamiseks kasutatava elektriseadme toiteks kasutatava elektrienergia ja selle protsessi vahel.
- 59 Järelikult kujutab selle seadme toiteks kasutatud elektrienergia endast elektrienergia kasutamist mineraloogilises protsessis direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viienda taande tähenduses, mistõttu sellise elektrienergia kasutamist selle direktiivi kohaselt ei maksustata.
- 60 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et direktiivi 2003/96 artikli 2 lõike 4 punkti b viiendat taanet tuleb tõlgendada nii, et elektrienergia kasutamine selliste masinate toiteks, mida kasutatakse karjäärast kaevandatud lubjakivi töötlemiseks, mis seisneb selle mitmeetapilises jahvatamises ja purustamises, kuni saadakse peene- ja jämedateralised lubitääiteained, ei kujuta endast elektrienergia kasutamist mineraloogilistes protsessides. Seevastu elektrienergia kasutamine selliste masinate toiteks, mida kasutatakse tasandatud pinnaga peeneteraliste lubitääiteainete tootmisprotsessis, kujutab endast elektrienergia kasutamist niisugustes protsessides.

**Kohtukulud**

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (seitsmes koda) otsustab:

**Nõukogu 27. oktoobri 2003. aasta direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik, artikli 2 lõike 4 punkti b viiendat taanet**

**tuleb tõlgendada nii, et**

**elektrienergia kasutamine selliste masinate toiteks, mida kasutatakse karjäärast kaevandatud lubjakivi töötlemiseks, mis seisneb selle mitmeetapilises jahvatamises ja purustamises, kuni saadakse peene- ja jämedateralised lubitääiteained, ei kujuta endast elektrienergia kasutamist mineraloogilistes protsessides. Seevastu elektrienergia kasutamine selliste masinate toiteks, mida kasutatakse tasandatud pinnaga peeneteraliste lubitääiteainete tootmisprotsessis, kujutab endast elektrienergia kasutamist niisugustes protsessides.**

Allkirjad