



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

9. märts 2023 *

Eelotsusetaotlus – Energiatoodete ja elektrienergia maksustamine – Direktiiv 2003/96/EÜ – Artikli 14 lõike 1 punkt a – Artikli 21 lõike 3 teine ja kolmas lause – Elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks ja selle tootmise suutlikkuse säilitamiseks – Maksuvabastus – Ulatus – Pealmaakaevandused – Kütusepaakide ja transpordivahendite käitamiseks kasutatud elektrienergia

Kohtuasjas C-571/21,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Finanzgericht Düsseldorf (Düsseldorfi maksukohus, Saksamaa) 6. septembri 2021. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 16. septembril 2021, menetluses

RWE Power Aktiengesellschaft

versus

Hauptzollamt Duisburg,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president E. Regan, kohtunikud D. Gratsias, M. Ilešič, I. Jarukaitis ja Z. Csehi (ettekandja),

kohtujurist: A. Rantos,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- RWE Power Aktiengesellschaft, esindajad: *Rechtsanwälte* L. Freiherr von Rummel ja R. Stein,
- Hauptzollamt Duisburg, esindaja: S. Imhof,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Armenia ja R. Pethke,

olles 13. oktoobri 2022. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

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 3 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud RWE Power Aktiengesellschafti ja Hauptzollamt Duisburgi (Duisburgi peatollamet, Saksamaa) vahelises kohtuvaidluses seoses viimase keeldumisega vabastada maksust elektrienergia, mida RWE Power kasutas aastatel 2003 ja 2004 oma pealmaakaevandustes ja elektrijaamades oma elektrienergia tootmise tegevuse käigus.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Direktiivi 2003/96 põhjendused 2–5 ja 24 on sõnastatud järgmiselt:
 - „(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 teataval juhtudel maksust vabastada või maksustamistaset alandada, kui see ei kahjusta siseturu nõuetekohast toimimist ega too kaasa konkurentsi moonutamist.“
- 4 Direktiivi artiklis 1 on sätestatud järgmist:

„Liikmesriigid kehtestavad energiatoodete ja elektrienergia maksud vastavalt käesolevale direktiivile.“
- 5 Nimetatud direktiivi artikli 2 lõike 1 punktis b on ette nähtud, et direktiivis tähendab mõiste „energiatooted“ tooteid, mis kuuluvad CN-koodi 2702 alla, s.o „Ligniit, aglomeeritud või aglomeerimata, v.a gagaat“.

6 Direktiivi artiklis 14 on sätestatud järgmist:

„1. 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), mida on muudetud nõukogu 20. juuli 2000. aasta direktiiviga 2000/47/EÜ (EÜT 2000, L 193, lk 73),] 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;

[...]

c) energiatooted, mida tarnitakse kasutamiseks laeva mootorikütusena ühenduse territoriaalvetes sõitmiseks (sealhulgas kalapüügiks), välja arvatud eraomanduses olevate lõbusõidulaevade jaoks, ning laeva pardal toodetav elektrienergia.

[...]

2. Liikmesriigid võivad lõike 1 punktides b ja c sätestatud maksuvabastuse kohaldamisala piirata rahvusvaheliste ja liikmesriikide vaheliste vedudega. Ning kui liikmesriik on sõlminud kahepoolse lepingu teise liikmesriigiga, võib ta samuti lõike 1 punktides b ja c sätestatud maksuvabastuse kohaldamata jätta. Sellisel juhul võib liikmesriik kohaldada käesolevas direktiivis sätestatud madalaimast maksustamistasemest madalamat maksustamistaset.“

7 Direktiivi artikli 21 lõikes 3 on sätestatud järgmist:

„Energiatoodete tarbimist neid tootva ettevõtte territooriumil ei käsitata maksustatava sündmusena juhul, kui tarbimine hõlmab energiatooteid, mis on toodetud kõnealuse ettevõtte territooriumil. Liikmesriigid võivad ka otsustada, et mujal kui kõnealuse ettevõtte territooriumil toodetud elektrienergia ja muude energiatoodete tarbimist ning elektrienergia ja muude energiatoodete tarbimist elektrienergia tootmiseks kütust tootva ettevõtte territooriumil ei käsitata maksustatava sündmusena. Kui tarbitakse eesmärkidel, mis pole seotud energiatoodete tootmisega, eelkõige sõidukite käitamiseks, käsitatakse seda maksustatava sündmusena.“

8 Direktiivi artikli 21 lõike 5 kolmandas lõigus on sätestatud järgmist:

„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.“

Saksa õigus

- 9 Elektriaktsiisi reguleerib eelkõige 24. märtsi 1999. aasta elektriaktsiisi seadus (Stromsteuergesetz) (*BGBL.* 1999 I, lk 378, ja *BGBL.* 2000 I, lk 147), mida on muudetud 23. detsembri 2002. aasta seadusega (*BGBL.* 2002 I, lk 4602) ja 29. detsembri 2003. aasta seadusega (*BGBL.* 2003 I, lk 3076), mis on kohaldatavad maksustamisaastatele 2003 ja 2004 (edaspidi „StromStG“).
- 10 StromStG § 9 lõike 1 punktis 2 on ette nähtud, et elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks, on elektriaktsiisist vabastatud.
- 11 StromStG § 11 annab föderaalsele rahandusministeeriumile õiguse võtta määrusega vastu sätteid StromStG §-s 9 sätestatud maksusoodustuste rakendamiseks.
- 12 Nimetatud ministeeriumi asjassepuutuva määruse, nimelt 31. mai 2000. aasta elektriaktsiisi seaduse rakendusmääruse (Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes; *BGBL.* 2000 I, lk 794) § 12 lõike 1 punktis 1 on ette nähtud, et mõiste „elektrienergia tootmiseks kasutatav elektrienergia“ StromStG § 9 lõike 1 punkti 2 tähenduses hõlmab elektrienergiat, mida tarbitakse selle mõiste tehnilises tähenduses elektrienergia tootmiseks vajalikus elektritootmisüksuses, eelkõige auru tootmiseks vajaliku vee etteandmiseks, värske õhuga varustamiseks, kütusega varustamiseks või suitsugaasi puhastamiseks.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 13 RWE Power käitis Reini kaevandamispiirkonnas eri kohtades kolme pealmaakaevandust, kus ta kaevandas pruunsütt, mis oli valdavas osas mõeldud tema elektrijaamades elektrienergia tootmiseks ning 10% ulatuses tema tehastes pruunsöebrikettide ja tolmpuunsöe tootmiseks.
- 14 RWE Power kasutas 2004. aastal pealmaakaevanduste tarbeks kokku 2 847 925,939 megavatt-tundi (MWh) elektrienergiat, mida ta sisuliselt kasutas esiteks veepumpades põhjavee taseme alandamiseks, teiseks suurtes seadmetes, nagu rootorekskavaatorites, millega kaevati välja pruunsütt ja katendit, ning puisturites, mis täitsid pealmaakaevanduse selle teises osas taas katendiga, kolmandaks pealmaakaevanduse valgustamiseks ning neljandaks ligniidi transpordiks elektriliste kaubarongidega, mis liikusid kaevanduse enda raudteedel, ning elektriliste lintkonveieritega, millega transporditi nii pruunsütt kui ka katendit.
- 15 RWE Powerile kuuluvate elektrijaamade käitamine oli üles ehitatud katkematule elektrienergia tootmisele. Selle tagamiseks olid RWE Poweril pruunsöe punkrid, millest veeti järk-järgult sütt elektrijaamade kateldesse juurde. Seejärel veeti seda neist kaevandustest lintkonveieritega või ettevõtja enda elektriraudtee kaudu elektrijaamade punkritesse. Sealt laadisid elektrilised laadimiskopad ligniidi punkrilindile, mis vedas seda söepurustisse. Lõpuks ladustati purustatud pruunsüsi katlapunkrites.
- 16 Duisburgi kesktolliasutuse määratud maksukontrolli käigus jõuti 20. mai 2009. aasta aruandes järeldusele, et ligniidi eeltöötlemist tuleb pidada „kütuse tootmiseks“ ja seega maksustatakse see selles suhtes elektriaktsiisiga. Samale järeldusele jõuti ka kogu ligniidi kaevandamiseks ja transpordiks kasutatud elektrienergia puhul, nii et laadimiskoppade, lintkonveierite ja haamerveskite käitamiseks kasutatud elektrienergia on samuti maksustatav.

- 17 Kuna RWE Poweri vaie selle maksuotsuse peale, mille Duisburgi kesktolliasutus 8. oktoobril 2009 pärast maksukontrolli väljastas, jäeti rahuldamata, pöördus ta kaebusega Finanzgericht Düsseldorf (Düsseldorfi maksukohus, Saksamaa) poole, kes on eelotsusetaotluse esitanud kohus.
- 18 RWE Power kordas selles kohtus oma seisukohta, et direktiivi 2003/96 kohaselt peab kogu elektrienergia, mis on vajalik elektrienergia tootmiseks, olema maksust vabastatud. Kõik lisa- ja abiseadmed, ilma milleta elektrienergia tootmisüksust ei saa käitada, peaksid olema põhimõtteliselt elektriaktsiisivabastusega hõlmatud. Pruunsütt tuleks käsitada kütusena, mistõttu ka elektrienergia, mida tarbitakse pealmaakaevanduses selle kaevandamiseks ja transportimiseks, peaks samuti olema elektriaktsiisist vabastatud.
- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohtul tekkisid kahtlused seoses direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punktis a ette nähtud maksuvabastuse täpse ulatusega.
- 20 Neil asjaoludel otsustas Finanzgericht Düsseldorf (Düsseldorfi maksukohus, Saksamaa) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:
- „1. Kas direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset, milles on sätestatud, et maksust vabastatakse elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks, tuleb direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 3 teist lauset arvesse võttes tõlgendada nii, et see vabastus hõlmab ka toiminguid, mille puhul toodetakse energiatooteid pealmaakaevandamise teel ja muudetakse need elektrijaamades neis jaamades kasutamiseks sobivamaks, näiteks purustamise, võõrosade eraldamise ning peenestamise teel kuni katlas põletamiseks vajaliku suuruseni?
2. Kas direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset, milles on sätestatud, et maksust vabastatakse elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks, tuleb direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 3 kolmandat lauset arvesse võttes tõlgendada nii, et seega tuleb maksust vabastada ka elektrienergia kasutamine niisuguste punkrirajatiste ja transpordivahendite käitamiseks, mis on vajalikud elektrijaamade kestvaks käitamiseks?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

- 21 Oma esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset koostoimes selle direktiivi artikli 21 lõike 3 teise lausega tuleb tõlgendada nii, et selles sättes ette nähtud maksuvabastus „elektrienergia[le], mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks“, hõlmab elektrienergiat, mida kasutatakse sellise energiatoote nagu pruunsüsi kaevandamisel pealmaakaevandustes ja selle energiatoote ümberkujundamisel ning hilisemal töötlemisel elektrijaamades elektrienergia tootmiseks.
- 22 Direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimese lause kohaselt peavad liikmesriigid tingimustel, mille nad sätestavad selleks, et tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidmist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi, maksust vabastama energiatooted ja elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks, ning elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks.

- 23 Direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 3 esimeses lauses on ette nähtud, et energiatoodete tarbimist neid tootva ettevõtte territooriumil ei käsitata maksustatava sündmusena juhul, kui tarbimine hõlmab energiatooteid, mis on toodetud kõnealuse ettevõtte territooriumil. Selle lõike teises lauses on täpsustatud, et liikmesriigid võivad ka otsustada, et mujal kui kõnealuse ettevõtte territooriumil toodetud elektrienergia ja muude energiatoodete tarbimist ning elektrienergia ja muude energiatoodete tarbimist elektrienergia tootmiseks kütust tootva ettevõtte territooriumil ei käsitata maksustatava sündmusena.
- 24 Sissejuhatuseks tuleb märkida, et direktiivi 2003/96 eesmärk on selle põhjenduste 3–5 ja artikli 1 kohaselt kehtestada energiatoodete ja elektrienergia ühtlustatud maksustamiskord, milles raames on maksustamine vastavalt selle direktiiviga sätestatud eeskirjadele üldreegel (3. detsembri 2020. aasta kohtuotsus Repsol Petr leo, C-44/19, EU:C:2020:982, punkt 21).
- 25 Lisaks tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et direktiivis 2003/96 ette nähtud maksuvabastusi puudutavaid sätteid tuleb tõlgendada autonoomselt, lähtudes nende sõnastusest, direktiivi üldisest ülesehitusest ja sellega seatud eesmärkidest (7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 21 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 26 Esiteks, mis puudutab direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimese lause sõnastust, siis selles sättes kasutatud väljendist „energiatooted ja elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks“ nähtub, et elektrienergia kasutamist iseloomustab kaks aspekti.
- 27  helt poolt peab elektrienergia kasutamine toimuma elektrienergia tootmise käigus, aidates vahetult kaasa selle tootmise tehnoloogilisele protsessile (vt selle kohta 3. detsembri 2020. aasta kohtuotsus Repsol Petr leo, C-44/19, EU:C:2020:982, punkt 34 ja seal viidatud kohtupraktika). Sellest tuleneb, nagu märkis sisuliselt ka kohtujurist oma ettepaneku punktides 53–55, et elektrienergia kasutamine sellise energiatootte nagu pruunsüsi ümberkujundamiseks ja töötlemiseks, niisuguste protsesside jaoks nagu purustamine, v  rosade eemaldamine ja jahvatamine, võib kuuluda direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimeses lauses ette nähtud maksuvabastuse kohaldamisalasse, kui need toimingud on hädavajalikud ning aitavad vahetult kaasa elektrienergia tootmise protsessile. Selle sätte alusel antav maksuvabastus ei hõlma seevastu, nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 39 märkis, elektrienergia kasutamist, mis toimub üksnes elektrienergia tootmisega seotud toimingu puhul, nagu see on eelkõige elektrienergia tarbimise puhul elektrijaama haldushoonetes.
- 28 Teiselt poolt eeldab maksuvabastus, et elektrienergiat kasutatakse elektrienergia tootmiseks, mitte aga sellise energiatootte valmistamiseks nagu pruunsüsi. Sellest järeldub, nagu märkis ka kohtujurist oma ettepaneku punktides 50 ja 51, et kuivõrd elektrienergiat kasutatakse ligniidi tootmisega seotud igasuguste toimingute käigus, eelkõige kaevandamise ja ladustamise eesmärgil, siis ei ole see tarbimine hõlmatud direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimeses lauses ette nähtud maksuvabastusega.
- 29 Sellega seoses ei oma tähtsust asjaolu, et tooraine, nagu pruunsüsi, kaevandatakse kaevandusest, et kasutada seda seejärel elektrienergia tootmise integreeritud protsessis, mis toimub samas tootmiskohas või vähemalt kaevandamiskoha läheduses, mistõttu ligniidi kaevandamine ning transportimine on elektrienergia tootmise nimetatud erimeetodiga lahutamatu seotud vaheetapid. Nimelt näitab juba asjaolu, et kasutatav elektrienergia p  dib elektrienergia tootmisega üksnes energiatootte kaudu, mis on põhimõtteliselt direktiiviga 2003/96 ette nähtud maksustamise ese, et see elektrienergia ei aita „otseselt kaasa“ elektrienergia tootmise tehnoloogilisele protsessile, mis on vastuolus käesoleva kohtuotsuse punktist 27 n htuva nõudega.

- 30 Teiseks, mis puudutab direktiivi 2003/96 ülesehitust, siis tuleb meenutada, et selle eesmärk ei ole kehtestada üldist laadi maksuvabastusi. Samuti, kuna direktiivi 2003/96 artikli 14 lõikes 1 on ammendavalt loetletud kohustuslikud maksuvabastused, mida liikmesriigid peavad energiatoodete ja elektrienergia maksustamisel andma, ei saa selle sätteid tõlgendada laiendavalt, sest vastasel juhul kaotaks selle direktiiviga kehtestatud ühtlustatud maksustamine kogu oma soovitava toime (7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punktid 24 ja 25, ning 7. novembri 2019. aasta kohtuotsus *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, punkt 40).
- 31 Seega, kuigi on mõeldav asuda seisukohale, et igasugusel elektrienergia tarbimisel, olenemata elektrienergia tootmise etapist, ei puudu seos lõpuks toodetud elektrienergiaga, siis selleks, et säilitada maksuvabastuse erandlikkuse soovitatavat toimet, tuleb asuda seisukohale, et ainult selline kasutamine, mis on elektrienergia tootmise tehnoloogilise protsessiga vahetult seotud, kuulub selle sätte kohase maksuvabastuse alla, välja arvatud eelkõige igasugune elektrienergia tootmine, mis toimub eelnevas staadiumis, et toota vahepealset energiatoodet, mida ennast kasutatakse seejärel elektrienergia tootmiseks.
- 32 Selles kontekstis tuleb korrata, et Euroopa Kohus on otsustanud direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punktis c ette nähtud maksuvabastuse kohta – mille kohaselt on maksust vabastatud energiatooted, mida tarnitakse kasutamiseks laeva mootorikütusena ühenduse territoriaalvetes sõitmiseks (sealhulgas kalapüügiks), välja arvatud eraomanduses olevate lõbusõidulaevade jaoks, ning laeva pardal toodetav elektrienergia –, et selle maksuvabastuse kohaldamiseks on vaja, et navigeerimistoiminguid tehakse vahetult tasu eest teenuse osutamiseks, mitte ükskõik millisel moel (vt selle kohta 13. juuli 2017. aasta kohtuotsus *Vakarų Baltijos laivų statykla*, C-151/16, EU:C:2017:537, punktid 29 ja 30).
- 33 Seda tõlgendust toetavad direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 3 teise lause sätted, mille kohaselt liikmesriigid võivad muu hulgas käsitada erandina mujal kui kõnealuse ettevõtte territooriumil toodetud elektrienergia tarbimist ning elektrienergia tarbimist elektrienergia tootmiseks kütust tootva ettevõtte territooriumil, mida ei käsitata maksustatava sündmusena.
- 34 Nimelt, nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 59 märkis, kaotaks see vabatahtlik maksuvabastus oma soovitava toime, kui energiatoote – mida ennast kasutatakse elektrienergia tootmiseks – tootmisel kasutatav elektrienergia kuuluks juba selle direktiivi artikli 14 lõike 1 punkti a esimeses lauses ette nähtud kohustusliku maksuvabastuse kohaldamisalasse ainuüksi seetõttu, et need kaks tootmiskohta asuvad lähestikku. Käesoleval juhul ei kasutanud aga Saksamaa Liitvabariik eelotsusetaotluses esitatud andmete kohaselt artikli 21 lõike 3 teises lauses ette nähtud võimalust.
- 35 Kolmandaks tuleb seoses direktiiviga 2003/96 seatud eesmärkidega kõigepealt märkida, et nähes ette energiatoodete ja elektrienergia ühtlustatud maksustamise korra, soovitakse direktiiviga selle põhjenduste 2–5 ja 24 kohaselt edendada siseturu nõuetekohast toimimist energiasektoris, vältides eelkõige konkurentsimoonusi (7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 29).
- 36 Selleks otsustas Euroopa Liidu seadusandja seoses elektrienergia tootmisega – nagu nähtub eelkõige ettepaneku võtta vastu nõukogu direktiiv, millega korraldatakse ümber energiatoodete maksustamise ühenduse raamistik (ELT 1997, C 139, lk 14), seletuskirja leheküljelt 5 – kohustada liikmesriike vastavalt direktiivi 2003/96 artiklile 1 maksustama toodetud elektrienergiat, kuid

vabastama samal ajal maksust elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted, lähtudes eesmärgist vältida elektrienergia topeltmaksustamist (vt selle kohta 7. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 30).

- 37 Kui aga elektrienergiat, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks sellises tootmisrajas, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ei oleks direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimese lause kohaselt maksust vabastatud, kaasneks sellega just topeltmaksustamise oht, kuna ka sel viisil toodetud elektrienergia oleks vastavalt selle direktiivi artiklile 1 maksustatud.
- 38 On tõsi, et direktiiv 2003/96 ei välista topeltmaksustamise ohtu, kuna liikmesriik võib selle direktiivi artikli 14 lõike 1 punkti a teise lause kohaselt maksustada elektrienergia tootmiseks kasutatavad energiatooted keskkonnakaitse kaalutlustel (vt selle kohta 4. juuni 2015. aasta kohtuotsus *Kernkraftwerke Lippe-Ems*, C-5/14, EU:C:2015:354, punkt 51).
- 39 Siiski, nagu põhikohtuasja vastustaja ja Euroopa Komisjon õigesti väitsid, kui ligniidi kaevandamiseks ja transpordiks kasutatavat elektrienergiat ei maksustata, välja arvatud direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 3 teises lauses nimetatud juhtudel, siis koheldakse ebavõrdselt ühelt poolt ettevõtjaid, kes nagu RWE Power käitavad elektrijaamu ja kaevandavad pruunsütt elektrienergia tootmiseks, ning teiselt poolt ettevõtjaid, kes ostavad pruunsütt elektrienergia tootmiseks kolmandatelt isikutelt, ja seda erineva maksukoormuse tõttu, mis oleks konkurentsimoонutuse allikas (vt selle kohta 27. juuni 2018. aasta kohtuotsus *Turbogás*, C-90/17, EU:C:2018:498, punkt 42).
- 40 RWE Power väidab küll, et ligniidi tarnimise riigisisese ja rahvusvahelise turu puudumise tõttu saab ligniidil töötav elektrijaam toimida vaid siis, kui see asub pealmaakaevanduse läheduses. Nimelt, kuna pruunsütt ei tarnita suurte vahemaade kauguselt, nõuab igasugune majanduslikult tõhus kasutamine kaevandamismudelit, mis põhineb integreeritud protsessi kontseptsioonil, mis hõlmab nii ligniidi kaevandamist ja kohale toimetamist toorainena katelde kütmiseks kui ka sellest saadud elektrienergia tootmist.
- 41 Need kaalutlused, isegi kui eeldada, et need on tõendatud, ei sea siiski kahtluse alla käesoleva kohtuotsuse punktis 39 esitatud analüüsi, kuna ligniidi tootmiseks kasutatud elektrienergia maksuvabastus toob igal juhul kaasa konkurentsimoонutuse elektriturul, soodustades integreeritud ettevõtjaid, nagu RWE Power.
- 42 Seega tuleb esimesele küsimusele vastata, et direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset koostoimes selle direktiivi artikli 21 lõike 3 teise lausega tuleb tõlgendada nii, et selles sättes ette nähtud maksuvabastus „elektrienergia[le], mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks“, ei hõlma elektrienergiat, mida kasutatakse sellise energiatootena nagu pruunsüsi kaevandamisel pealmaakaevanduses, kuivõrd seda elektrienergiat ei kasutata mitte elektrienergia tootmise protsessis, vaid energiatootena tootmiseks. See maksuvabastus võib seevastu hõlmata selle energiatootena ümberkujundamist ja hilisemat töötlemist elektrijaamades elektrienergia tootmiseks, tingimusel et need toimingud on hädavajalikud ja aitavad vahetult selle tootmise tehnoloogilisele protsessile kaasa.

Teine küsimus

- 43 Teise küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset koostoimes selle direktiivi artikli 21 lõike 3 kolmanda lausega tuleb tõlgendada nii, et selles sättes ette nähtud maksuvabastus „elektrienergia[le], mida

kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks“, hõlmab elektrienergiat, mis on mõeldud selleks, et käitada sellise energiatoote nagu pruunsüsi punkrirajatisi ja transpordivahendeid, mis võimaldavad seda toodet pealmaakaevandustest elektrijaamadesse kohale toimetada.

- 44 Sellega seoses tuleb kõigepealt märkida, et maksuvabastus elektrienergiale, mida kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks, on sätestatud direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimeses lauses sama moodi nagu energiatoodete ja elektrienergia suhtes, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks.
- 45 Neil asjaoludel tuleb asuda seisukohale, et see säte näeb ette kaks olukorda, mille kohaldamisala ei tohi segi ajada, sest vastasel juhul kaotaks üks või teine neist juhtudest igasuguse soovitava toime.
- 46 Lisaks, nagu selgitas kohtujurist oma ettepaneku punktis 67, kinnitab sellist tõlgendust ka direktiivi 2003/96 tekkelugu. Nimelt oli komisjoni esialgses ettepanekus üksnes ette nähtud üks maksuvabastus, mis vastab sisuliselt esimesele võimalusele (vt komisjoni ettepaneku (EÜT 1997, C 139, lk 14) artikli 13 lõike 1 punkt b). Euroopa Liidu Nõukogu lisas kõnealuse teise maksuvabastuse aga alles seadusandliku menetluse hilisemas etapis. Sellest tuleb järeldada, et selle täiendusega soovis Euroopa Liidu seadusandja luua uue maksuvabastuse aluse, mis puudutab teistsugust olukorda kui see, mida hõlmab esimene olukord.
- 47 Sellest järeldub, et teisel juhul ette nähtud maksuvabastus ei puuduta mitte elektrienergia tootmisega seotud tegevust, vaid elektrienergia kasutamist tootmisahelas ees- või tagapool, kui selle kasutamise eesmärk on säilitada elektrienergia tootmise suutlikkus.
- 48 Sarnaselt käesoleva kohtuotsuse punktides 26–42 otsustatuga esimese juhtumi osas tuleb seoses elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks kasutatava elektrienergia maksuvabastusega asuda seisukohale, et ka seda maksuvabastust tuleb tõlgendada kitsalt, nii et selle kohaldamine nõuab, et elektrienergiat kasutatakse vahetult elektrienergia tootmise tehnoloogilise protsessi suutlikkuse säilitamiseks.
- 49 Käesolevas asjas nähtub eelotsusetaotlusest, et RWE Poweri elektrijaamade käitamine oli üles ehitatud katkematule elektrienergia tootmisele. Sellise elektritootmise tagamiseks oli RWE Power ette näinud kolme erineva suuruse ja funktsiooniga punkrid, millest pruunsüsi toimetati vastavalt vajadusele elektrijaamade kateldesse. Täpsemalt ladustati pruunsüsi esialgu igas pealmaakaevanduses punkris, mis mahutas elektrijaama kuue päeva käitamise varu, ning seejärel toimetati pruunsüsi elektrijaamade punkritesse, mille mahutavus vastas elektrijaama käitamise ühele kuni kahele päevale.
- 50 Selle faktilise kirjelduse alusel ilmneb – tingimusel, et eelotsusetaotluse esitanud kohus seda kontrollib –, et üksnes ligniidi hoiustamise ja kohale toimetamise toiminguid, mis leiavad aset elektrijaamas, saab pidada hädavajalikuks ja selle tootmise tehnoloogilise protsessi suutlikkuse säilitamisele vahetult kaasa aitavaks, kuna need toimingud on vajalikud elektrienergia katkematu tootmise suutlikkuse säilitamiseks, mistõttu võib need tehingud direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimese lause alusel maksust vabastada.
- 51 Seevastu ligniidi ladustamistoimingud pealmaakaevandustes tunduvad pigem olevat seotud ligniidi kaevandamisprotsessiga, mitte elektrienergia tehnoloogilise tootmise protsessiga, mida peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus. Selles osas ei kuulu elektrienergia, mida kasutati ligniidi ladustamiseks neis kaevandustes, selle maksuvabastuse kohaldamisalasse.

- 52 Selles kontekstis tuleb veel täpsustada, et käesoleval juhul ei oma tähtsust eelotsusetaotluse esitanud kohtu mainitud direktiivi 2003/96 artikli 21 lõike 3 kolmas lause, mille kohaselt käsitatakse maksustatava sündmusena seda, kui elektrienergiat tarbitakse eesmärkidel, mis pole seotud energiatoodete tootmisega, eelkõige sõidukite käitamiseks. Nimelt käsitleb kolmas lause osas, mis puudutab selle artikli 21 lõike 3 teises lauses osutatud elektrienergia kasutamist, valikulist süsteemi, mida Saksamaa Liitvabariik ei ole rakendanud, nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 34. Lisaks on kolmanda lause ainus eesmärk piirata esimeses ja teises lauses nimetatud maksuvabastuste kohaldamisala.
- 53 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb teisele küsimusele vastata, et direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset tuleb tõlgendada nii, et selles sättes ette nähtud maksuvabastus „elektrienergia[le], mida kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks“, hõlmab elektrienergiat, mis on mõeldud selleks, et käitada sellise energiatoote nagu pruunsüsi punkrirajatisi ja transpordivahendeid, mis võimaldavad seda toodet pealmaakaevandustest elektrijaamadesse kohale toimetada, kui need toimingud leiavad aset elektrijaamades, kuivõrd need on hädavajalikud ja aitavad vahetult selle tootmise tehnoloogilise protsessi suutlikkuse säilitamisele kaasa, kuna need toimingud on vajalikud elektrienergia katkematu tootmise suutlikkuse säilitamiseks.

Kohtukulud

- 54 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva 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 (viies koda) otsustab:

- 1. Nõukogu 27. oktoobri 2003. aasta direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik, artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset koostoimes selle direktiivi artikli 21 lõike 3 teise lausega**

tuleb tõlgendada nii, et

selles sättes ette nähtud maksuvabastus „elektrienergia[le], mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks“, ei hõlma elektrienergiat, mida kasutatakse sellise energiatoote nagu pruunsüsi kaevandamisel pealmaakaevanduses, kuivõrd seda elektrienergiat ei kasutata mitte elektrienergia tootmise protsessis, vaid energiatoote tootmiseks. Seevastu võib see maksuvabastus hõlmata selle energiatoote ümberkujundamist ja hilisemat töötlemist elektrijaamades elektrienergia tootmiseks, tingimusel et need toimingud on hädavajalikud ja aitavad vahetult selle tootmise tehnoloogilisele protsessile kaasa.

- 2. Direktiivi 2003/96 artikli 14 lõike 1 punkti a esimest lauset**

tuleb tõlgendada nii, et

selles sättes ette nähtud maksuvabastus „elektrienergia[le], mida kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks“, hõlmab elektrienergiat, mis on mõeldud selleks, et käitada sellise energiatoote nagu pruunsüsi punkrirajatisi ja

transpordivahendeid, mis võimaldavad seda toodet pealmaakaevandustest elektrijaamadesse kohale toimetada, kui need toimingud leiavad aset elektrijaamades, kuivõrd need on hädavajalikud ja aitavad vahetult selle tootmise tehnoloogilise protsessi suutlikkuse säilitamisele kaasa, kuna need toimingud on vajalikud elektrienergia katkematu tootmise suutlikkuse säilitamiseks.

Allkirjad