



Határozatok Tára

EVGENI TANCHEV
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2018. február 22.¹

C-31/17. sz. ügy

**Cristal Union, a Sucrerie de Toury SA jogutódja
kontra
Ministre de l'Économie et des Finances**

(a Conseil d'État [államtanács, Franciaország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal iránti kérelem – 2003/96/EK irányelv – Az energiatermékek és a villamos energia adóztatása – A 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja – A villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek kötelező adómentessége – A 15. cikk (1) bekezdésének c) pontja – A hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékeket terhelő adó alóli teljes vagy részleges mentesség vagy adókedvezmény alkalmazására irányuló tagállami hatáskör – A 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának és a 15. cikk (1) bekezdése c) pontjának együttes alkalmazása”

1. A jelen ügyben a Bíróságnak a 2003/96/EK tanácsi irányelv² kapcsolt energiatermelésből származó villamos energiára történő alkalmazásának kérdésében kell határoznia.
2. A kapcsolt energiatermelés villamos energia és hőenergia egyetlen folyamat során, egyidejűleg történő előállítása.³ A hagyományos erőművek például olajhoz, szénhez vagy földgázhoz hasonló fosszilis energiahordozók hőkibocsátás céljából történő elégetésével állítanak elő villamos energiát. Ezt a hőt gőz előállítása céljából vízforraláshoz használják fel. A hő turbinát forgat meg, amely meghajtja a villamos energiát termelő generátort. A hagyományos erőművek esetében azok alacsony hatásfoka okoz problémát. Amikor ugyanis a gőz előállítása céljából felforralt víz lehűl, hő távozik a környezetbe. Ez a hő kárba vész. A kapcsolt hő- és villamosenergia-erőművek ezzel szemben a villamos energia előállítása során rendszerint veszendőbe menő hőt hasznos hőenergia biztosítása céljából újrahasznosítják. A kapcsolt energiatermelés ezért a hagyományos villamosenergia-termelésnél hatékonyabb. Emellett a kapcsolt energiatermelés az üvegházhatást okozó gázok alacsonyabb kibocsátását eredményezi.
3. A 2003/96 irányelv előírja a fűtőanyagként vagy üzemanyagként⁴ (például földgáz) felhasznált energiatermékekre és a villamos energiára⁵ alkalmazandó minimális adómértékeket.

1 Eredeti nyelv: angol.

2 Az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i irányelv (HL 2003. L 283., 51. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 405. o.; helyesbítés: HL 2017. L 5., 23. o.).

3 Lásd: az energiahatékonyságról, a 2009/125/EK és a 2010/30/EU irányelv módosításáról, valamint a 2004/8/EK és a 2006/32/EK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2012. október 25-i 2012/27/EU európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2012. L 315., 1. o.) 2. cikkének 30. pontja.

4 Lásd: a 2003/96 irányelv (22) preambulumbekzdése és 7–9. cikke.

5 Lásd: a 2003/96 irányelv 10. cikke.

4. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint azonban a tagállamok mentesítik az adózás alól a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket. Következésképpen ezeket az energiatermékeket nem terheli jövedéki adó. Kizárólag az előállított villamos energiát terheli jövedéki adó.

5. Ezenfelül a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja szerint a tagállamok teljes vagy részleges adómentességeket vagy adókedvezményeket alkalmazhatnak a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékekre. Az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjától eltérően az irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja nem ír elő mentesítési kötelezettséget. Következésképpen a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek kizárólag akkor mentesek a jövedéki adó alól (vagy esnek az alkalmazott adókedvezmények alá),⁶ ha az adott tagállam gyakorolja a 2003/96 irányelv 15. cikk (1) bekezdésének c) pontjában számára biztosított lehetőséget. Amennyiben a szóban forgó tagállam e lehetőséggel nem él, az említett energiatermékeket jövedéki adó terheli. Az előállított villamos energia e lehetőség alkalmazásától függetlenül jövedékiadó-köteles (a hőt soha nem terheli jövedéki adó, mivel a hő a 2003/96 irányelv alkalmazási körén kívül esik).⁷

6. A hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek vonatkozásában a 2003/96 irányelvben előírt adózási szabályok kétféleképpen értelmezhetők.

7. Egyrészt úgy tekinthető, hogy a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek kizárólag a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá esnek. E termékek adózására vonatkozó szabályok a fenti 5. pontban szerepelnek. Amennyiben a tagállam él az említett rendelkezésben biztosított lehetőséggel, az adómentesség e termékekre teljeskörűen vonatkozik.

8. Másrészt úgy is tekinthető, hogy a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek egyidejűleg tartoznak a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá.

9. Az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja ugyanis „villamos energia előállításához felhasznált” energiatermékekre vonatkozik. Mivel ez a rendelkezés nem utal a villamos energia előállításának módjára, azt előállítási módra tekintet nélkül kell alkalmazni. A hő- és villamos kapcsolt energia előállításához felhasznált energiatermékek ezért a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá esnek. E rendelkezés hatálya alá azonban *kizárólag e termékek villamos energia előállításra felhasznált része* tartozik. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja ugyanis hő helyett *villamos energia* előállítására felhasznált energiatermékekre vonatkozik. Az energiatermékek szóban forgó része a fenti 4. pontban foglaltaknak megfelelően mentesül a jövedéki adó alól, ugyanakkor az előállított villamos energia jövedékiadó-köteles.

10. Az említett termékek hő előállításához felhasznált része viszont a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá tartozik. Az energiatermékek e része a fenti 5. pontban foglaltaknak megfelelően kizárólag akkor mentesül a jövedéki adó alól, ha az adott tagállam él a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontjában biztosított lehetőséggel. Az előállított villamos energia e lehetőség gyakorlására tekintet nélkül jövedékiadó-köteles.

6 Egyszerűsítés céljából az alábbiakban a tagállamok „mentesítési” hatásköréként utalok a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontjában a tagállamoknak biztosított hatáskörre, amelynek értelmében a tagállamok „adóügyi ellenőrzés mellett teljes vagy részleges adómentességeket vagy adókedvezményeket alkalmazhatnak”.

7 Lásd: a 2003/96 irányelv (16) preambulumbekkezdése.

11. A Bíróságnak a jelen ügyben a fent ismertetett két megközelítés között kell döntenie. Pontosabban a Conseil d'État (államtanács, Franciaország) arra vár választ a Bíróságtól, hogy kizárólag a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja alkalmazandó-e abban az esetben, ha energiatermékeket hő- és villamos energia kapcsolt előállításához használnak fel, vagy ilyen esetben az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 15. cikke (1) bekezdésének c) pontját együttesen kell alkalmazni.⁸

I. Jogi háttér

A. Az uniós jog

12. A 2003/96 irányelv 4. cikkének (1) bekezdése rögzíti, hogy:

„Azon adómértékek, amelyeket a tagállamoknak [helyesen: tagállamok] a 2. cikkben felsorolt energiatermékekre és villamos energiára alkalmaznak, nem lehetnek kisebbek, mint az ezen irányelvben előírt minimum [helyesen: minimális] adómértékek.”

13. A 2003/96 irányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„2004. január 1-jétől a tüzelő-, fűtőanyagokra alkalmazandó minimum [helyesen: minimális] adómértékeket az I. melléklet C. táblázatában meghatározottak szerint kell rögzíteni.”

14. A 2003/96 irányelv 10. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„2004. január 1-jétől a villamos energiára alkalmazandó minimum [helyesen: minimális] adómértékeket az I. melléklet C. táblázatában megállapítottak szerint kell rögzíteni.”

15. A 2003/96 irányelv 14. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A 92/12/EGK irányelvben meghatározott, az adóköteles termékek adómentes felhasználásairól szóló általános rendelkezéseken kívül, és egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok a következőket olyan feltételekkel mentesítik az adózás alól, amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása és az adókiadás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg:

a) villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek és villamos energia, és a villamosenergia-előállítási képesség fenntartásához felhasznált villamos energia. A tagállamok környezetvédelem-politikai célzattal azonban e termékeket adókötelessé tehetik anélkül, hogy be kellene tartaniuk az ezen irányelvben meghatározott minimum [helyesen: minimális] adómértékeket. Ilyen esetben e termékek adózását nem kell figyelembe venni a villamos energia 10. cikkben meghatározott minimum [helyesen: minimális] adómértékének kielégítése céljából;

[...]”

⁸ Megjegyzem, hogy a Bíróság két alkalommal megállapította, hogy a Francia Köztársaság megszegte a 2003/96 irányelv alapján fennálló kötelezettségeit. Először azt állapította meg, hogy a Francia Köztársaság nem fogadta el az irányelv átültetéséhez szükséges intézkedéseket (2007. március 29-i Bizottság kontra Franciaország ítélet, C-388/06, nem tették közzé, EU:C:2007:207). Másodszor pedig a Bíróság megállapította, hogy a Francia Köztársaság 2009. január 1-jéig nem igazította hozzá a villamosenergia-adózási rendszerét a 2003/96 irányelv rendelkezéseivel az irányelv 18. cikke (10) bekezdésének második albekezdésében szereplő előírásnak megfelelően (2012. október 25-i Bizottság kontra Franciaország ítélet, C-164/11, nem tették közzé, EU:C:2012:665).

16. A 2003/96 irányelv 15. cikkének (1) bekezdése rögzíti:

„Más [uniós] rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok adóügyi ellenőrzés mellett teljes vagy részleges adómentességeket vagy adókedvezményeket alkalmazhatnak a következőkre:

[...]

c) kapcsolt hő- és villamos energia előállításához [helyesen: hő- és villamos energia kapcsolt előállításához] felhasznált energiatermékek és villamos energia;

[...]”

17. A 2003/96 irányelv 21. cikkének (5) bekezdése értelmében:

„A 92/12/EGK irányelv 5. és 6. cikkének alkalmazása céljából a villamos energia és földgáz adóköteles, és a forgalmazó vagy továbbforgalmazó általi rendelkezésre bocsátás időpontjában válik felszámíthatóvá.
[...]

[...]

Forgalmazónak kell tekinteni a villamos energiát saját felhasználásra elállító jogi személyt. A 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja ellenére a tagállamok mentesíthetik a kis villamosenergia-termelőket az adófizetés alól, feltéve hogy megadóztatják a kérdéses villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket.

[...]”

B. A francia jog

18. A code des douanes (Vámkódex) 266d. cikke 1. bekezdésének az alapügy tényállásának idején hatályos változata értelmében:

„A 2711 21 00 KN-kód alá tartozó földgáz végfelhasználó részére történő leszállítását belső fogyasztási adó terheli.”

19. A Vámkódex 266d. cikke 3. bekezdésének a 2006. január 1. és 2006. december 31. között hatályos változata értelmében ugyanakkor:

„[...]

A gázértékesítés [...] mentes [az 1. bekezdésben kivetett belső adó alól];

[...]

c) 2006. január 1-jétől, amennyiben a gáz tüzelőanyagként villamos energia előállítását szolgálja, kivéve, ha a szállított gázt a 266d. cikk A. részében említett létesítményekben kívánják felhasználni.”

20. A Vámkódex 266d. cikke A. részének az alapügy tényállása idején hatályos változata értelmében:

„A(z) [...] kapcsolt hő- villamos energia kapcsolt előállítása céljából kapcsolt energiatermelő egységekben történő felhasználást szolgáló [...] földgáz-értékesítés [...] az ilyen egységek üzembe helyezésétől számított ötéves időszakra mentesül [...] a 266d. cikkben előírt [belső fogyasztási adó] alól. [...]

A mentesség a legkésőbb 2007. december 31-ig üzembe helyezett egységekre vonatkozik. [...]

[...]”

21. A Vámkódex 266d. cikkének 3. bekezdése 2006. december 31-én akként módosult,⁹ hogy a kapcsolt energiatermelő egységekben történő felhasználást szolgáló földgáz-értékesítés mentesül az e rendelkezés 1. bekezdése által kivetett adó alól, feltéve hogy először is a szóban forgó létesítményt üzemeltető előállító nem vesz rész félként olyan szerződésben, amely egyes forgalmazók¹⁰ vonatkozásában vásárlási kötelezettséget ír elő, másodsor pedig az előállító lemondott a Vámkódex 266d. cikkének A. részében biztosított mentességre való jogosultságról.

22. A Vámkódex 266d. cikke 3. bekezdése 2006. december 31-től hatályos változatának értelmében:

„[...]

A gázértékesítés [...] mentes [az 1. bekezdésben foglalt belső adó alól]:

[...]

c) 2006. január 1-jétől, amennyiben a gáz tüzelőanyagként villamos energia előállítását szolgálja.

A 3. bekezdés c) pontjában előírt mentesség nem vonatkozik a 266d. cikk A. részében hivatkozott egységekben történő felhasználást szolgáló gázértékesítésekre. Azok az előállítók azonban, amelyek egysége a villamos energia közszolgáltatásának modernizációjáról és fejlesztéséről szóló, 2000. február 10-i 108. törvény 10. cikke értelmében megkötött vagy a törvény 50. cikkében említett villamosenergia-vételi szerződésben félként nem vesznek részt, a (3) bekezdés c) pontjában foglalt mentességben részesülnek, feltéve hogy lemondanak a 266d. cikk A. részében előírt, a belső ad[ó] alóli mentességre való jogosultságról.”

II. A tényállás, az alapügy és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

23. A Sucrierie de Toury SA francia társaság (a továbbiakban: Sucrierie de Toury) a Cristal Union jogelődjeként olyan, kapcsolt hő- és villamosenergia-termelő egységet üzemeltetett, amelyhez tüzelőanyagként földgázt használnak. Az előállított hőt és villamos energiát ezt követően cukorgyártáshoz használta fel.

24. A Sucrierie de Toury harmadik felektől szerzett be földgázt. A 2006. január 1. és 2007. december 25. között beszerezett földgázt illetően a Sucrierie de Toury szállítója megfizette a Vámkódex 266d. cikkében előírt adót (a továbbiakban: belső adó). Ezt követően a belső adónak megfelelő összeget a földgáz vételárában áthárította a Sucrierie de Touryra.

⁹ A Vámkódex 266d. cikkének kizárólag a 3. bekezdése módosult. Az említett rendelkezés 1. bekezdése nem módosult.

¹⁰ Például az Électricité de France.

25. A Sucrerie de Toury úgy véli, hogy ezeket a földgáz-értékesítéseket mentesíteni kellett volna a belső adó alól. A Sucrerie de Toury ezért keresetet terjesztett a tribunal administratif d'Orléans (közigazgatási bíróság, Orléans, Franciaország) elé, amelyben a 2003/96 irányelv Francia Köztársaság általi késedelmes átültetésével állítólagosan okozott veszteség megtérítését követelte.¹¹ A Sucrerie de Toury 98 768 euró összegű kártérítést követelt, amely összeg a 2006. január 1. és 2007. december 25. közötti időszakra fizetendő belső adónak felel meg.¹²

26. A tribunal administratif d'Orléans (közigazgatási bíróság, Orléans) 2013. január 31-i ítéletével elutasította a Sucrerie de Toury által benyújtott keresetet.

27. A Sucrerie de Toury 2013. március 29-én a tribunal administratif d'Orléans (közigazgatási bíróság, Orléans) ítéletével szemben fellebbezést terjesztett a cour administrative d'appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes, Franciaország) elé.

28. A cour administrative d'appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes) 2014. december 18-i ítéletével elutasította a fellebbezést. A cour administrative d'appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes) megállapította, hogy a Sucrerie de Toury részére értékesített földgáz a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja helyett az irányelv 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá tartozik. Ezek a rendelkezések együttesen nem alkalmazhatók, mivel külön adózási szabályok nem alkalmazhatók attól függően, hogy a Sucrerie de Toury részére értékesített földgázt villamos energia vagy hő előállítására használták-e fel. A Vámkódex 266d. cikke és 266d. cikkének A. része ezért összhangban állt a 2003/96 irányelvvvel.

29. A Sucrerie de Toury 2015. február 10-én a cour administrative d'appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes) ítéletével szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett a Conseil d'État (államtanács) elé. A Sucrerie de Toury közelebbről azzal érvelt, hogy a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja kizárólag a földgáz hőelőállításához felhasznált részére vonatkozik, és hogy ebből kifolyólag az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja a földgáz villamos energia előállításához felhasznált részére vonatkozik, így a tagállamoknak ez utóbbi részt mentesíteniük kell az adózás alól.

30. A Conseil d'État (államtanács) felfüggesztette az eljárást és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„A hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek kizárólag a [2003/96 irányelv] 15. cikke (1) bekezdésének c) pontjában biztosított mentesítési lehetőség hatálya alá tartoznak, vagy pedig e termékek azon részük vonatkozásában, amelynek fogyasztása a villamosenergia-termelésnek felel meg, az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt mentesítési kötelezettség hatálya alá is kerülnek?”

31. Írásbeli észrevételeket az alapügy felperese, a francia kormány, a finn kormány és az Európai Bizottság terjesztettek elő. Az alapügy felperese, a Francia Köztársaság és az Európai Bizottság a 2017. november 22-i tárgyaláson szóbeli észrevételt is előterjesztett.

¹¹ Lásd: fenti 8. lábjegyzet.

¹² A cour administrative d'appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes) 2014. december 18-i ítélete szerint az alapügy felperese előadja, hogy „az őt ért veszteség a 2006. január 1. és 2007. december 25. közötti időszakra vonatkozóan a [belső adó] szállítói által áthárított összegének, azaz 98 768 eurónak felel meg”.

III. Elemzés

32. A kérdést előterjesztő bíróság arra vár választ, hogy a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek kizárólag a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá tartoznak-e vagy a villamos energia előállításához felhasznált részükhöz vonatkozásában az irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá is esnek.

33. Az alapügy felperese előadja, hogy a kombinált hő- és villamosenergia-előállításához felhasznált energiatermékek a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá esnek és a villamos energia előállításához felhasznált részükhöz vonatkozásában az irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá tartoznak.

34. Az alapügy felperese hivatkozik a jogi képviselője részére a Bizottság által 2011. május 16-án a megküldött levélre. A levél rögzíti, hogy „a [2003/96 irányelv] 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja, amelynek értelmében a tagállamok teljeskörűen mentesíthetik a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékeiket, a szóban forgó termékek villamos energia előállításához felhasznált részét illetően nem zárja ki [az irányelv] 14. cikke (1) bekezdésében előírt mentesítés kapcsolt energiatermelő egységekre történő alkalmazását”. Ellenkező esetben a villamos energia hagyományos módon történő előállításához felhasznált energiatermékekre vonatkozó adózási szabályokhoz képest a villamos energia előállításához kapcsolt energiatermelés keretében felhasznált energiatermékekre vonatkozó adózási szabályok indokolatlanul kedvezőtlenebbek lennének. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának ilyen értelmezése összhangban van az irányelv alapjául szolgáló logikával, jelesül azzal a törekvéssel, hogy el lehessen kerülni a villamos energia kettős adóztatását, amely abból eredne, hogy a jövedéki adó i. a villamos energia előállításához felhasznált energiaterméket és ii. az előállított villamos energiát is terheli. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja ezért az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált részére vonatkozik, míg az irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja az említett termékek hőelőállításához felhasznált részére alkalmazandó.

35. A francia kormány előadja, hogy a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek kizárólag a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá tartoznak.

36. A francia kormány először is hangsúlyozza, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt mentesítést szűken kell értelmezni, mivel ez az energiatermékek megadóztatásának az irányelvben előírt kötelezettsége alóli eltérésként jelentkezik. Másodsor, az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja nem rögzíti kifejezetten azt, hogy az energiatermékek hő- és villamos energia kapcsolt előállításához történő felhasználása esetén az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált része e rendelkezés hatálya alá esik. Ezzel szemben az irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja kifejezetten rögzíti, hogy a rendelkezés a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékekre vonatkozik. Ez utóbbi rendelkezés nem tartalmazza azt, hogy az kizárólag a szóban forgó termékek hőelőállításához felhasznált részére alkalmazandó. Harmadsor, a Bizottság későbbi 2003/96 irányelvre vonatkozó javaslata¹³ (a továbbiakban: bizottsági javaslat) 14. cikke (1) bekezdésének e) pontja értelmében a tagállamok mentesíthették a „villamos energia előállítása során keletkezett *hőt*”.¹⁴ A bizottsági javaslat 14. cikke (1) bekezdésének e) pontját úgy kell értelmezni, hogy annak alapján a tagállamok mentesíthetik az energiatermékek hőelőállításra felhasznált részét, míg a javaslat 13. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerint a tagállamok mentesítik a szóban forgó termékek villamos energia előállításához felhasznált részét. A bizottsági javaslat 14. cikke

¹³ Az energiatermékek közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló tanácsi irányelvre irányuló, 1997. március 12-i bizottsági javaslat (COM(97) 30 végleges).

¹⁴ A Bizottság javaslatának 14. cikke (1) bekezdése szerint „más közösségi rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok teljes vagy részleges adómentességeket vagy adókedvezményeket alkalmazhatnak a következőkre: [...] e) a villamos energia előállítása során képződött *hő*; [...]” (kiemelés tőlem).

(1) bekezdésének e) pontja azonban akként módosult, hogy a 2003/96 irányelv ennek megfelelő rendelkezése, jelesül a 15. cikk (1) bekezdésének c) pontja már nem kizárólag hőre utal. Következésképpen az uniós jogalkotó szándéka arra irányult, hogy a tagállamok a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja alapján teljeskörűen mentesíthessék a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékeket. Az uniós jogalkotó szándéka nem arra irányult, hogy a tagállamok az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált részét mentesítsék. Negyedszer, a gyakorlatban nehéz az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált részét elkülöníteni e termékek hőelőállításához felhasznált részétől.

37. A finn kormány és a Bizottság egyetértenek az alapügy felperese által javasolt, a fenti 33. pontban ismertetett megoldással.

38. Az ítélkezési gyakorlat szerint a 2003/96 irányelv mentességekre vonatkozó rendelkezései autonóm értelmezést igényelnek, a kérdéses rendelkezések szövege, valamint az irányelv célkitűzései alapján.¹⁵

39. Vizsgálatomat ezért a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának megfogalmazásával kezdem, amely álláspontom szerint nem teszi lehetővé annak eldöntését, hogy e rendelkezéseket együttesen kell-e alkalmazni. Ezt követően azt vizsgálom meg, hogy a 2003/96 irányelv el kívánja-e kerülni a villamos energia kettős adóztatását, ami álláspontom szerint (az egyetlen, környezetvédelmi intézkedésekre vonatkozó kivétellel) így van, és ami ahhoz a következtetéshez vezet, hogy az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált részére vonatkozik. Végül be fogom mutatni, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának ezen értelmezése megfelel az irányelv célkitűzéseinek, jelesül a belső piac megfelelő működésének és a környezetvédelem javításának.

A. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának megfogalmazásából végből következtetés nem vonható le

40. Álláspontom szerint az, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja együttesen alkalmazandó-e, nem dönthető el kizárólag azok megfogalmazásának vizsgálatával.

41. Egyrészt a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja rögzíti, hogy az a „kapcsolt hő- és villamos energia előállításához felhasznált [helyesen: hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált]” energiatermékekre alkalmazandó. Ezzel szemben az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja kizárólag „villamos energia előállításához felhasznált” energiatermékekre vonatkozik. Az utóbbi rendelkezés kifejezetten nem hivatkozik a kapcsolt energiatermelés keretében előállított villamos energiára. Ez arra utal, hogy a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjához képest *lex specialis*, és hogy – mint ilyen – az előbbi rendelkezés érvényesül az utóbbi rendelkezés helyett, amennyiben az energiatermékeket kapcsolt energiatermelés keretében villamos energia előállítására használják fel.¹⁶ Ez volt a cour administrative d’appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes) álláspontja.¹⁷

15 2004. április 1-jei Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft ítélet, C-389/02, EU:C:2004:214, 19. pont; 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 22. pont; 2011. december 1-jei Systeme Helmholtz ítélet, C-79/10, EU:C:2011:797, 19. pont; 2011. december 21-i Haltergemeinschaft ítélet, C-250/10, nem tették közzé, EU:C:2011:862, 19. pont; 2017. július 13-i Vakarų Baltijos laivų statykla ítélet, C-151/16, EU:C:2017:537, 24. pont.

16 Lásd analógia útján: 2010. július 15-i Bizottság kontra Egyesült Királyság ítélet, C-582/08, EU:C:2010:429, 35. pont.

17 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat rögzíti, hogy „[a cour administrative d’appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes)] szerint a [2003/96 irányelv] 15. cikk[é]ben előírt különös szabály kivételt képez a[z] [irányelv] 14. cikk[é]ben előírt általános szabály alól” (kiemelés tőlem).

42. Ezenfelül – ahogyan azt a kérdést előterjesztő bíróság hangsúlyozta – a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja nem rögzíti, hogy e rendelkezésnek a hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékekre történő alkalmazása nem sértheti a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált részére történő alkalmazását.¹⁸

43. Másrészről a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja nem rögzíti, hogy ez a rendelkezés az irányelv „14. cikke (1) bekezdése a) pontjának sérelme nélkül” alkalmazandó. Ezzel szemben az irányelv 21. cikke (5) bekezdése harmadik albekezdésének második mondata kifejezetten előírja, hogy a rendelkezés a „14. cikk (1) bekezdése a) pontjának sérelme nélkül” alkalmazandó. Úgy tűnik tehát, hogy amennyiben az uniós jogalkotó szándéka a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontja alkalmazásának kizárására irányul, azt kifejezett rendelkezéssel teszi meg, és hogy ilyen kifejezett kizárás hiányában a szóban forgó rendelkezés alkalmazandó. Ez arra utal, hogy a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja nem képez eltérést az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjától.

44. Ezenfelül a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének bevezető mondata rögzíti, hogy a rendelkezés „más [uniós] rendelkezések sérelme nélkül” alkalmazandó. Noha a fenti 42. pontban szereplő megfogalmazástól eltérően ez a mondatrész kifejezetten nem utal a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjára, e rendelkezésre vonatkozó utalásként értelmezhető. Az irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának együttes alkalmazása ezért annál is inkább lehetséges, mivel az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének bevezető mondata is rögzíti, hogy a rendelkezés „más [uniós] rendelkezések sérelme nélkül” alkalmazandó.

45. Végül a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja egyszerűen előírja, hogy a rendelkezés „villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek[re] [...]” vonatkozik. A fenti 9. pontban foglaltaknak megfelelően a rendelkezés nem említi a villamos energia előállításának módját, ami arra utal, hogy a rendelkezés előállítási módra tekintet nélkül alkalmazandó. E rendelkezés tehát a villamos energia hagyományos módon és a kapcsolt energiatermeléshez hasonló nem hagyományos módon történő előállításához felhasznált energiatermékekre is vonatkozik.

46. Következésképpen a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontja és 15. cikke (1) bekezdése c) pontja megfogalmazásának vizsgálata révén nem dönthető el, hogy e rendelkezéseket együttesen kell-e alkalmazni. E kérdés megválaszolása érdekében tehát az irányelv általános rendszerének és célkitűzéseinek vizsgálatára térek át.

¹⁸ Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat rögzíti, hogy „[a cour administrative d’appel de Nantes (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Nantes)] által adott azon értelmezés, mely szerint a [2003/96 irányelv] 15. cikk[é]ben előírt különös szabály kivételt képez a[z] [irányelv] 14. cikk[é]ben előírt általános szabály alól, alapulhat a 15. cikk szövegén, amely a 14. cikk alkalmazását nem tartja fenn kifejezetten a villamosenergia-termeléshez felhasznált gáz részarányára” (kiemelés tőlem).

B. A 2003/96 irányelv a villamos energia kettős adóztatásának elkerülésére irányul-e?

47. Az alapügy felperese,¹⁹ a finn kormány²⁰ és a Bizottság²¹ előadják, hogy a 2003/96 irányelv a villamos energia kettős adóztatásának elkerülésére irányul. Álláspontjuk szerint az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt mentesítési kötelezettség ezért az energiatermékeknek a villamos energia kapcsolt energiatermelés keretében történő előállításához felhasznált részére alkalmazandó. Amennyiben ugyanis e mentesítés nem lenne alkalmazandó, ez a villamos energia kettős adóztatását eredményezné, mivel a jövedéki adó i. a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket és ii. az előállított villamos energiát is terhelné.

48. Nem lehet kérdéses, hogy a villamos energia kettős adóztatás alá esne, amennyiben a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja nem vonatkozna az energiatermékeknek a villamos energia kapcsolt energiatermelés keretében történő előállításához felhasznált részéhez. A villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket ugyanis jövedéki adó terhelné, tehát azokra az irányelv 9. cikkében és I. mellékletének C. táblázatában előírt minimális adómértékek vonatkoznának (input adózás), míg az előállított villamos energiát is jövedéki adó terhelné, tehát arra az irányelv 10. cikkében és I. mellékletének C. táblázatában előírt minimális adómértékek vonatkoznának (output adózás).

49. Az alapügy felperese, a finn kormány és a Bizottság által előadott érvelésnek megfelelően az eldöntendő kérdés az, hogy a 2003/96 irányelv a villamos energia kettős adóztatásának elkerülésére irányul-e.

1. Kizárólag a bizottsági javaslat utal kifejezetten a kettős adóztatás megelőzésére

50. A 2003/96 irányelvnek sem a preambulumbekendései, sem a rendelkezései nem utalnak kifejezetten a villamos energia kettős adóztatására.

51. A villamos energia kettős adóztatására vonatkozó egyetlen utalás a bizottsági javaslatban található.²² A javaslatot kísérő indoklásban a Bizottság a villamos energiával kapcsolatban kifejti, hogy „a harmonizációt azért javasolta az output adózás alapján”, mert ily módon – különösen a villamos energiával – „az országok között adóteher nélkül lehet kereskedni, így a fogyasztási országban elkerülhető annak kettős adóztatása”²³. A bizottsági javaslat a kettős adóztatás elkerülése érdekében a

19 Az alapügy felperesének írásbeli észrevételei szerint „a felperes által előadott értelmezés tökéletesen összhangban áll a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek mentesítésének alapját képező logikával, amely szerint elkerülendő, hogy a villamos energiát a jövedéki adó kétszeresen, vagyis a villamos energia előállításához felhasznált gázt terhelő [belső adó], majd villamos energia végső fogyasztását terhelő belső adó terhelje”.

20 A finn kormány írásbeli észrevételei szerint „mivel a villamos energia fogyasztása önmagában adóköteles, az volt az elgondolás, hogy a villamos energia előállításához felhasználni kívánt energiatermékeket külön ne terhelje adó. A villamos energia kettős adóztatása ezáltal elkerülhető”.

21 A Bizottság írásbeli észrevételei szerint „a [2003/96] irányelv egyik célkitűzése a villamos energia »egyszeri adóztatása« elvének érvényesítése. [...] A [2003/96] irányelv 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának értelmében a tagállamok mentesítik az adó alól a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket. E rendelkezés célja elkerülni a kettős adóztatást, amely abból eredne, hogy az előállított villamos energiát és a villamos energia előállításához használt energiatermékeket is adó terheli.”

22 Lásd: fenti 13. lábjegyzet.

23 Lásd: a bizottsági javaslat 5. pontja (kiemelés tőlem).

2003/96 irányelvben szereplőkhöz hasonló szabályokat rögzít. Először is a javaslat a fűtőanyagként felhasznált energiatermékeket és a villamos energiát jövedéki adóval terheli.²⁴ Másodsor, a javaslat 13. cikke (1) bekezdésének b) pontja a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek kötelező mentesítéséről rendelkezik.²⁵

2. Környezetvédelmi cézzattal megengedett a kettős adóztatás

52. Megkérdőjelezhető azonban, hogy a 2003/96 irányelv ténylegesen el kívánja-e kerülni a villamos energia kettős adóztatását.

53. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondata értelmében ugyanis a tagállamok eltérhetnek a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeknek a szóban forgó rendelkezés első mondatában foglalt mentesítésétől. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második mondata értelmében a tagállamok „környezetvédelem-politikai cézzattal” adókötelessé tehetik ezeket a termékeket. Amennyiben valamely tagállam él ezzel a lehetőséggel, ez a villamos energia kettős adóztatását eredményezi, mivel a szóban forgó rendelkezés harmadik mondata értelmében az energiatermékeket terhelő adót „nem kell figyelembe venni a villamos energia [...] minimum [helyesen: minimális] adómértékének kielégítése céljából”.

54. Az is megkérdőjelezhető, hogy a Bizottság szándéka a villamos energia kettős adóztatásának elkerülésére irányult-e. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondata ugyanis megegyezik a bizottsági javaslat 13. cikke (1) bekezdése b) pontjának második és harmadik mondatával.²⁶ Ezenkívül azonban a Bizottság – a javaslatot kísérő indoklásban – annak rögzítését követően, hogy a harmonizációt az output adózás alapján kell megvalósítani, hangsúlyozza, hogy „az output adózás nem teszi lehetővé, hogy a tagállamok a felhasznált fűtőanyag környezetvédelmi minőségének megfelelően közvetlenül különbséget tegyenek az adómértékek között” és, hogy ebből kifolyólag a tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy „a környezetvédelmi szempontból nem kívánatos fűtőanyagok esetén az [outputadót] *egyéb* (nem harmonizált) *inputadóval* egészítsék ki”.²⁷

55. Ez a *Kernkraftwerke Lippe-Ems* ügyben a Bíróságot arra készítette, hogy elutasítsa azt az érvet, miszerint a 2003/96 irányelvvel ellentétes a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek és az előállított villamos energia jövedéki adóval történő *egyidejű* terhelése. A Bíróság megjegyezte, hogy „[...] nem lehet azon elv fennállására következtetni, amellyel ellentétes a villamos energia fogyasztása utáni adó és az ezen energia előállítási forrásait terhelő adó egyidejű beszédése. [...] Ezen [bizottsági] előfeltevéssből nem következik, hogy [az input adózás és output adózás] alapvetően kölcsönösen kizárja egymást, mivel a [Bizottság] elismerte kiegészítő jellegüket, fenntartva ez említett javaslatban a tagállamok azon lehetőségét, hogy »a környezetvédelmi szempontból nem kívánatos fűtőanyagok esetén az [outputadót] *egyéb* (nem harmonizált) *inputadóval* egészítsék ki«”²⁸.

24 Lásd: a bizottsági javaslat 8. cikkének hatodik francia bekezdése és 9. cikke.

25 A bizottsági javaslat 13. cikkének (1) bekezdése a következőképpen szól: „a 92/12/EGK irányelvben meghatározott, az adóköteles termékek adómentes felhasználásairól szóló általános rendelkezéseken kívül, és egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok a következőket olyan feltételekkel mentesítik az adózás alól, amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg: [...] b) villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek és a villamos energia előállítása során képződött hő. A tagállamok környezetvédelem-politikai cézzattal azonban e termékeket adókötelessé tehetik anélkül, hogy be kellene tartaniuk az ezen irányelvben meghatározott minimális adómértékeket. Ilyen esetben e termékek adózását nem kell figyelembe venni a villamos energia ezen irányelv 9. cikkében meghatározott minimális adómértékének kielégítése céljából. [...]”.

26 Lásd: a fenti 25. lábjegyzet.

27 Lásd: a bizottsági javaslat 5. pontja (kiemelés tőlem).

28 2015. június 4-i *Kernkraftwerke Lippe-Ems* ítélet C-5/14, EU:C:2015:354, 51. pont.

3. A 2003/96 irányelv az egyetlen, környezetvédelmi intézkedésekkel összefüggő kivétellel a kettős adóztatás elkerülésére irányul

56. Mindazonáltal úgy vélem, hogy a 2003/96 irányelv a villamos energia kettős adóztatásának elkerülésére irányul.

57. A fenti 43. pontban kifejtettek és a Bizottság érvelése²⁹ szerint ugyanis amennyiben az uniós jogalkotó ki kívánná zárni a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának első mondatában rögzített, az input adózás alóli mentesítés alkalmazását, ezt kifejezett módon tenné meg. E mentesítéshez képest az irányelv kizárólag két kifejezett eltérést tartalmaz: jelesül a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondatában és az irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdésében.

58. A 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdése értelmében a tagállamok mentesíthetik az adózás alól a kis villamosenergia-termelők által előállított villamos energiát, „feltéve hogy megadóztatják a kérdéses villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket”. A kis villamosenergia-termelők esetében tehát az input adózás megengedett, míg a kettős adóztatás nem megengedett.

59. Következésképpen a villamos energia kettős adóztatása – a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondata értelmében – kizárólag „környezetvédelem-politikai célzattal” engedhető meg. A villamos energia kettős adóztatása más célzattal nem megengedett. Ezenfelül a szóban forgó rendelkezés második mondata értelmében a tagállamok inputadó-kötelelessé „tehetik” az energiatermékeket. Erre azonban nem kötelesek. Ezenkívül a tagállamoknak az input adó előírása során nem „[kell betartaniuk] a [2003/96 irányelvben] meghatározott minimum [helyesen: minimális] adómértékeket”. Az irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második mondata szerint kivetett inputadó ezért korlátozott mértékű kettős adóztatást eredményezhet.

60. Azt is hangsúlyoznom kell, hogy 1999-ben a Parlament a bizottsági javaslatot akként módosította, hogy – különösen a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek mentesítésének kötelezettségét előíró – 13. cikket törölte, míg a javaslat 9. cikke értelmében a villamos energiát továbbra is minimális adómérték terhelte. Ezenfelül a Parlament ez utóbbi rendelkezést akként módosította, hogy a tagállamoknak a villamos energia előállításához felhasznált tüzelőanyagok szénttartalmán alapuló kiegészítő adót kell bevezetniük.³⁰ Ezeket, a villamos energia kettős adóztatását eredményező módosításokat azonban a szóban forgó rendelkezések (jelesül a 2003/96 irányelv 10. és 14. cikke) végleges változata nem tartalmazta.

²⁹ A Bizottság írásbeli észrevételeinek értelmében „a [2003/96] irányelv a mentesítési kötelezettséghez képest két eltérést ír elő. Először is a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja [...]. Ezt követően pedig a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdése [...]. Amennyiben tehát a jogalkotó eltérést engedett, azt kifejezett módon engedte”.

³⁰ Az energiatermékek közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatra vonatkozó parlamenti véleményt magában foglaló, 1999. április 13-i jogalkotási állásfoglalás (COM(97)0030 – C4-0155/97 – 97/0111(CNS)) (HL 1999. C 219., 91. o.). Lásd: 21. és 24. módosítás.

61. Végül érdemes lehet megjegyezni, hogy az előkészítő munka során a Tanács elnöksége hangsúlyozta, az „általános szabályt” a villamos energia input adózása helyett annak output adózása képezte³¹.

62. Álláspontom szerint tehát a 2003/96 irányelv – az egyetlen, a tagállamok által környezetvédelem-politikai célzattól megtett intézkedésekkel összefüggő kivétellel – a villamos energia kettős adóztatásának elkerülésére irányul.

63. Következésképpen úgy vélem, hogy amennyiben az energiatermékek hő- és villamos energia kapcsolt előállítását szolgálják, az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált része a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt mentesítési kötelezettség hatálya alá tartozik. Amennyiben azonban e rendelkezés nem alkalmazandó az energiatermékek szóban forgó részére, a kapcsolt energiatermelés keretében előállított villamos energia adóköteles lenne, amit azonban a 2003/96 irányelv el kíván kerülni. Álláspontom szerint az energiatermékek e részének megadóztatása aligha tekinthető a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második mondata értelmében vett „környezetvédelem-politikai célzattal” megtett intézkedésnek, mivel – a hagyományos módszerrel előállított villamos energiához képest – a kapcsolt energiatermelés keretében előállított villamos energia energiamegtakarítást és az üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkenését eredményezi.³² Az energiatermékek hőelőállításához felhasznált része a tagállamoknak a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontjában biztosított mentesítési hatáskör hatálya alá tartozik.

64. Ezt a következtetést a Bíróság Kernkraftwerke Lippe-Ems ítéletben tett megállapításai nem kérdőjelezhetik meg.³³ A Kernkraftwerke Lipp-Ems ügyben fennálló helyzet ugyanis igen sajátos volt, és eltér a jelen ügyben fennálló helyzettől. A Kernkraftwerke Lippe-Ems ügyben a Bíróságnak azt a kérdést kellett megválaszolnia, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában rögzített mentesítési kötelezettség vonatkozik-e a hasadóanyagra. Habár az említett rendelkezésben foglaltak szerint ezt a tüzelőanyagot „villamos energia előállításához használják fel”, nem szerepel azoknak az energiatermékeknek a felsorolásában, amelyekre a 2003/96 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében alkalmazandó az irányelv.³⁴ A Bíróság tehát megállapította, hogy a hasadóanyag nem tartozik az irányelv hatálya alá, és hogy ebből kifolyólag a mentesítési kötelezettség nem alkalmazandó. A Bíróság elutasította a nukleáris erőművet üzemeltető társaság által előadott azon érvelést, miszerint a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontját „analógia útján” alkalmazni kell a villamos energia előállításához felhasznált hasadóanyagra, mivel az irányelv célja a villamos energia kettős adóztatásának elkerülése volt. Nem kérdéses ugyanis, hogy amennyiben a Bíróság a villamos energia előállításához felhasznált hasadóanyagra alkalmazta volna a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontját, kiterjesztette volna az irányelv alkalmazási körét, megsértve ezzel az

31 Lásd: a Tanács elnöksége 2001. április 20-i feljegyzésének 2. pontja, amelynek értelmében „a [...] tagállamok döntő többsége támogatta, hogy az output (fogyasztási) adóztatást energiaadóról szóló irányelvben *általános elvként* rögzítsék. [...] Az output adóztatást támogató tagállamok azt is elismerték, hogy az ezt igénylő tagállamoknak lehetőséget kell adnia arra, hogy a villamos energia előállításához felhasznált tüzelőanyagokat input adóztatásnak is alávetessék” (8085/01. sz. tanácsi dokumentum) (kiemelés tőlem). Lásd szintén: a Tanács elnöksége által 2002. április 24-én elkészített kompromisszumos javaslat 2.3.4. pontja, amely rögzíti, hogy „a villamos energia adózása terén az output (fogyasztási) adóztatásnak kell képeznie az *általános szabályt*. E megközelítésnek azonban párosulnia kell azzal a lehetőséggel, hogy a tagállamok a villamos energia előállításához felhasznált különböző tüzelőanyagokra tekintettel környezetvédelmi megfontolások alapján input adóztatást is alkalmazhassanak” (7814/1/02 REV 1. sz. tanácsi dokumentum) (kiemelés tőlem). Lásd végül: a Tanács elnöksége 2002. június 20-i előrehaladási jelentése (Javaslat az energia adóztatásával kapcsolatos tanácsi iránymutatásokra) mellékletének 7.3. pontja, amely szerint „*általános elvként* az előállított villamos energia adóköteles. Emellett az ezt igénylő tagállamok környezetvédelmi megfontolások alapján megadóztathatják a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket” (10195/02. sz. tanácsi dokumentum) (kiemelés tőlem). Ezek a dokumentumok a Tanács nyilvános dokumentum-nyilvántartásának weboldalán, az alábbi címen érhetők el: <https://register.consilium.europa.eu/>

32 Mindenestre megjegyzem, hogy a francia kormány nem állította, hogy amennyiben az energiatermékeket hő- és villamos energia kapcsolt előállításához használják fel, a Vámkódex 266d. cikkének A. része és 266d. cikkének 3. bekezdése – a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második mondata értelmében – e termékeket „környezetvédelem-politikai célzattal” adókötelessé teszi.

33 Lásd: a fenti 55. pont.

34 Az ügy tárgyát képező hasadóanyag plutónium és uránium bizonyos izotópjából állt. Lásd: Szpunar főtanácsnok Kernkraftwerke Lippe-Ems ügyre vonatkozó indítványa, C-5/14, EU:C:2015:51, 42. pont.

irányelv 2. cikke (1) bekezdését.³⁵ Ezzel szemben a jelen ügyben a földgáz a 2003/96 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében vett „energiatermék”.³⁶ A Bíróság ezért nem terjeszti ki az irányelv alkalmazási körét azzal, ha az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontját kapcsolt energiatermelés keretében a földgáz villamos energia előállításához felhasznált részére alkalmazza.

65. A fenti 62. pontban általam levont következtetést sem kérdőjelezheti meg az, hogy a bizottsági javaslat 13. cikke (1) bekezdésének – a „hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált energiatermékek és villamos energia” mentesítésének kötelezettségét biztosító – b) pontja³⁷ akként módosult, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének b) pontja kizárólag „villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek[re]” vonatkozik. A Bizottság szándéka ugyanis a javaslatát kísérő indoklásban kifejtettek szerint arra irányult, hogy a kettős adóztatás elkerülése érdekében a villamos energia output adózásán alapuló harmonizációt vezessen be.³⁸ Az indoklás nem tartalmaz semmilyen olyan megjelölést, miszerint a Bizottság az output adózáson alapuló harmonizációt *a kapcsolt energiatermelés keretében előállított villamos energiára kívánta korlátozni*.

66. Végül megjegyzem, hogy az irányelv tervezetéről 2003 szeptemberében a Tanáccsal másodszor konzultáló Parlament³⁹ akként módosította az irányelv 15. cikkének (1) bekezdését, hogy e cikk mentesítési hatáskör helyett mentesítési kötelezettséget írt elő.⁴⁰ A 2003/96 irányelvet e módosítás nélkül fogadták el. Álláspontom szerint ez azonban nem kérdőjelezi meg a fenti 62. pontban általam levont következtetést. Először is a Parlament 2003 szeptemberében valójában nem módosította a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek vonatkozásában az irányelv tervezete 14. cikke (1) bekezdésének (a) pontjában előírt mentesítési kötelezettséget.⁴¹ Az irányelv tervezete 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának módosítása ezért kizárólag az energiatermékek hőelőállításához felhasznált része mentesítésének kötelezettségét eredményezhette. Az, hogy a módosítást az irányelv nem vette át, pusztán azt jelenti, hogy a tagállamok jogosultak, azonban nem kötelesek az energiatermékek szóban forgó részének mentesítésére. Másodszor pedig hangsúlyozom, hogy az említett módosítás Parlament általi elfogadását követően a Bizottság képviselőjének az állandó képviselők adóügyi tanácsadóinak és attaséinak találkozóján tett nyilatkozata szerint „nem volt tanácsos az irányelv tervezetét *ebben a szakaszban* módosítani”, és „a Bizottság a javaslatokat az irányelv bármely módosítása céljából figyelembe veheti”.⁴² Ez – legalábbis a Bizottságot illetően – arra utal, hogy az említett módosítás lényegét nem vizsgálták meg, s azt főként annak időzítése miatt nem vette át az irányelv.

67. Amennyiben azonban a Bíróság úgy ítélné meg, hogy a 2003/96 irányelv nem irányul a villamos energia kettős adóztatásának elkerülésére, álláspontom szerint az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja még ennek ellenére is vonatkozna az energiatermékeknek a kapcsolt energiatermelés keretében villamos energia előállításához felhasznált részére. Ez ugyanis megfelelne az irányelv más célkitűzéseinek, jelesül a belső piac megfelelő működésének és a környezet védelmének.

35 2015. június 4-i Kernkraftwerke Lippe-Ems ítélet, C-5/14, EU:C:2015:354, 47., 48., 50. és 51. pont.

36 A 2003/96 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének b) pontja ugyanis „a [...] 2704–2715 KN-kódok alá tartozó” termékekre utal, és a 2711 11 00, valamint a 2711 21 00 KN-kód földgáznak felel meg. A Kombinált Nomenklátúra szerinti kódokat (a továbbiakban: KN-kódok) a vám- és a statisztikai nomenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló, 1987. július 23-i 2658/87/EGK tanácsi rendelet (HL 1987. L 256., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 2. kötet, 382. o.) rögzíti. Lásd: 2003/96 irányelv 2. cikkének (5) bekezdése.

37 Lásd: a fenti 25. lábjegyzet.

38 Lásd: a fenti 51. pont.

39 Lásd: 2003. április 3-i 8084/03. sz. tanácsi dokumentum (a továbbiakban: az irányelv tervezete). Ez a dokumentum a Tanács nyilvános dokumentum-nyilvántartásának weboldalán érhető el (lásd: fenti 31. lábjegyzet). A későbbiekben kifejtetteknek megfelelően az irányelv tervezete 15. cikkének (1) bekezdése megegyezik a 2003/96 irányelv 15. cikkének (1) bekezdésével.

40 Lásd: az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló tanácsi irányelv tervezetére vonatkozó, 2003. szeptember 24-i európai parlamenti jogalkotási állásfoglalás (8084/2003 – C5-0192/2003 – 1997/0111(CNS)) (HL 2004. C 77E., 246. o.) 10. módosítása.

41 Az irányelv tervezete 14. cikkének (1) bekezdése megegyezik a 2003/96 irányelv 14. cikkének (1) bekezdésével.

42 Lásd: 2003. október 7-i 13258/03. sz. tanácsi dokumentum (kiemelés tőlem). Ez a dokumentum a Tanács nyilvános dokumentum-nyilvántartásának weboldalán érhető el (lásd: a fenti 31. lábjegyzet).

C. A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának együttes alkalmazása hozzájárulna a belső piac megfelelő működéséhez és a környezet védelméhez

68. A 2003/96 irányelv egyik célkitűzése, hogy a nemzeti adómértékek között fennálló különbségek csökkentésével biztosítsa a belső piac megfelelő működését és fenntartsa az uniós vállalkozások versenyhelyzetét. Ez az irányelv (2)–(5) preambulumbekendéséből következik, amelyek értelmében a tagállamok által alkalmazott nemzeti adómértékek érezhető különbségei hátrányosnak bizonyulhatnak a belső piac megfelelő működésére, ezzel szemben viszont a minimális adómértékek uniós szinten történő meghatározása hozzájárulhat e piac megfelelő működéséhez. Ezt a Bíróság is elismerte.⁴³

69. A hagyományos egységekhez képest a kapcsolt energiatermelő egységek hátrányba kerülnének, amennyiben a kapcsolt energiatermelés keretében villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek kizárólag a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá tartoznának, mivel – a villamos energia hagyományos módon történő előállításához való felhasználásuk esetén – ugyanezek a termékek az irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá esnének. Az utóbbiakra ugyanis vonatkozna a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában rögzített mentesítés, míg az előbbieket kizárólag akkor mentesülnének, ha az érintett tagállam gyakorolja az irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontjában biztosított hatáskört. A Bizottság érvelése szerint ez nem lenne összhangban a 2003/96 irányelv (24) preambulumbekendésével, amely rögzíti, hogy a tagállamoknak biztosított mentesítési hatáskör különösen nem „eredményez[het] torzulást a versenyben”. A kapcsolt energiatermelő egységek és a hagyományos energiatermelő egységek közötti verseny torzulását idézné elő az, ha a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja kizárólag a villamos energia előállításához kapcsolt energiatermelés keretében felhasznált energiatermékekre vonatkozna, és az érintett tagállamok nem élnének e termékek adózás alóli teljes körű mentesítésének lehetőségével.

70. A fenti érvelés összhangban áll a Bíróság Jan de Nul ítéletben tett megállapításaival. A Bíróság ebben az ítéletben megállapította, hogy a belföldi vízi utakon folytatott hajózáshoz felhasznált ásványi olajok mentesítése céljából a 92/81 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének b) pontjában⁴⁴ biztosított hatáskör „kizárólag kiegészítő jellegű lehet” abban az értelemben, hogy csak abban az esetben alkalmazható, ha az uniós vizeken történő hajózás céljából üzemanyagként felhasznált ásványi olajok vonatkozásában az irányelv 8. cikke (1) bekezdésének c) pontjában előírt mentesítési kötelezettsége nem alkalmazandó.⁴⁵ A mentesítési kötelezettség hatálya alá eső tengeri hajók⁴⁶ ugyanis egyes belföldi vízi utakon bizonyos tengeri rendeltetésű, azonban nem tengerparton fekvő kikötők felé hajózhatnak.⁴⁷ Amennyiben tehát a belföldi vízi utakon tengeri kikötők felé tartó tengeri hajókra nem vonatkozna a mentesítési kötelezettség, e hajók a kizárólag tengerparti kikötők között üzemeltetett tengeri hajókhoz

43 2017. július 13-i Vakarų Baltijos laivų statykla ítélet, C-151/16, EU:C:2017:537, 37. pont; Jääskinen főtanácsnok Kronos Titan egyesített ügyekre vonatkozó indítványa, C-43/13 és C-44/13, EU:C:2013:839, 40. pont. A 2003/96 irányelv által hatályon kívül helyezett és felváltott, az ásványi olajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/81/EGK tanácsi irányelvet (HL 1992. L 316., 12. o.) illetően lásd szintén: 2004. április 29-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-240/01, EU:C:2004:251, 39. pont; 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 28. pont.

44 Lásd a fenti 43. lábjegyzet. A 92/81 irányelv 8. cikkének (1) bekezdése szerint „[a] 92/12/EGK irányelvben meghatározott, a jövedéki termékek adómentes felhasználásáról szóló általános rendelkezéseken kívül és egyéb [uniós] rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok a következőket olyan feltételekkel mentesítik a harmonizált jövedéki adó alól, amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg: [...] c) a[z] [uniós] vizeken történő hajózás céljából (beleértve a halászatot is) üzemanyagként felhasznált ásványi olajok a magánjellegű, kedvtelési célú hajók kivételével; [...]”. Az irányelv 8. cikkének (2) bekezdése szerint „[a]z egyéb [uniós] rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok teljes vagy részleges adómentességet vagy csökkentést alkalmazhatnak az ásványi olajok vagy egyéb, hasonló célokra szánt, adóügyi ellenőrzés alá tartozó termékek adómértékében az alábbiak tekintetében: [...] b) belföldi vízi utakon folytatott hajózás, a magánjellegű, kedvtelési célú hajózás kivételével; [...]”.

45 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 31. pont.

46 A tengeri hajókra a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdésének c) pontjában biztosított mentesítési kötelezettség azért alkalmazandó, mert az „uniós vizek” fogalmát úgy kell értelmezni, hogy abba beletartozik minden olyan víz, amelyen kereskedelmi célú tengeri hajózásra kerül sor (2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 26. pont).

47 A Jan de Nul ügy tárgyát képező utat az Elbán, a Cuxhaven (ahol az Elba az Északi-tengerbe torkollik) és Hamburg (tengeri rendeltetésű kikötő, amely azonban nem tengerparton fekszik) közötti területen tették meg. Ez a terület az Elba torkolatöblének felel meg, és belföldi vízi útnak minősül. Lásd: 2007. március 1-jei Jan De Nul ítélet, C-391/05, EU:C:2007:126, 7. pont; Bot főtanácsnok Jan De Nul ügyre vonatkozó indítványa, C-391/05, EU:C:2006:791, 78. pont.

képezt hátrányba kerülnének. Ez a forgalom tengeri kikötőkből történő elterelésének kockázatával járna. A Bíróság ezért megállapította, hogy a 92/81 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének b) pontjában biztosított mentesítési hatáskör csak abban az esetben vonatkozik a hajózható belföldi vízi utakra, amennyiben azok kívül esnek azokon a vizeken, amelyeken kereskedelmi célú tengeri hajózásra kerülhet sor.

71. A 2003/96 irányelvnek létezik egy másik célkitűzése is, jelesül a környezetvédelem javítása. Az irányelv (6), (7) és (12) preambulumbekzdéséből az következik, hogy a környezetvédelmi követelményeket be kell építeni az energiapolitika meghatározásába. Ezt a Bíróság is elismerte.⁴⁸

72. Hozzájárulna a környezet védelméhez az, ha az energiatermékeknek kapcsolt energiatermelés keretében a villamos energia előállításához felhasznált része a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt mentesítési kötelezettség hatálya alá esne. A villamos energia előállításának hagyományos módjaival ellentétben a kapcsolt energiatermelés ugyanis energiamegtakarítást tesz lehetővé. E tekintetben a 2003/96 irányelv előkészítése során a Tanács elnöksége által végzett becslés szerint „a villamos energia erőművek általi előállításának konverziós hatékonysága rendszerint 25% és 50[%] közé esik, ahol az 50[%] igen magas arány”, míg a villamos energia kapcsolt energiatermelés keretében történő előállítása esetén „a konverziós hatékonyság jellemzően általánosan 60–80[%]-ra nő.”⁴⁹

73. A fentieknek megfelelően a 2003/96 irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontját nem fosztja meg céljától az, ha 14. cikk (1) bekezdésének a) pontját az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált részére kell alkalmazni. Ez a rendelkezés ugyanis az energiatermékek hőelőállításához felhasznált részére vonatkozik.

74. El kell utasítani a francia kormány által felvetett azon érvet, hogy az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált részét a gyakorlatban rendkívül nehéz elkülöníteni.⁵⁰ A szóbeli tárgyaláson ugyanis az alapügy felperese és a Bizottság kifejtették, hogy az elkülönített adózás lehetséges. Az alapügy felperese a villamos energiának – (kapcsolt energiatermeléshez képest) kizárólag villamos energiát előállító és a legjobb elérhető és gazdaságilag indokolható technológiát alkalmazó – egység általi előállításához szükséges földgáz minimális mennyiségének meghatározását javasolta. Az alapügy felperese szerint ez a minimális mennyiség – földgáz hő- és villamos energia kapcsolt előállításához történő felhasználása esetén – a földgáz villamos energia előállítását szolgáló részének minősül.⁵¹ Maga részéről a Bizottság hangsúlyozta, hogy számos tagállam dolgozott ki az energiatermékek adóköteles részének meghatározására szolgáló módszert. A Bizottság szerint az energiatermékek hőelőállításához felhasznált része napjainkban a francia jog alapján adóköteles.⁵² Hasonlóképpen, Belgiumban kizárólag az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált

48 2017. szeptember 7-i Hüttenwerke Krupp Mannesmann ítélet, C-465/15, EU:C:2017:640, 26. pont. Lásd szintén: Sharpston főtanácsnok X ügyre vonatkozó főtanácsnoki indítványa, C-426/12, EU:C:2014:446, 40. pont; Wahl főtanácsnok Dilly's Wellnesshotel ügyre vonatkozó indítványa, C-493/14, EU:C:2016:174, 82. pont.

49 A Tanács elnökségének 2002. június 24-i feljegyzése, 2. pont (10360/02. sz. tanácsi dokumentum). Ez a dokumentum a „konverzió határfokát” „a másodlagos energia előállítására használt elsődleges energiamennyiség és a ténylegesen előállított másodlagos energiamennyiség arányaként” határozza meg. Ez a dokumentum a Tanács nyilvános dokumentum-nyilvántartásának weboldalán érhető el (lásd: a fenti 31. pont).

50 A francia kormány a szóbeli tárgyaláson azzal érvelt, hogy ez a számítás kizárólag elméleti jellegű lehet, mivel ugyanazok az energiatermékek hő- és villamos energia előállítását egyidejűleg szolgálják. Ezenfelül a francia kormány hangsúlyozta, hogy e termékek jelentős része (legfeljebb 40%-a) villamos energia és hő előállítására sem szolgál, hanem pusztán elvész a folyamat során, és hogy az említett számítás nem veszi figyelembe ezeket a veszteségeket.

51 Az alapügy felperese szerint ez a módszer a hasznos hőigényen alapuló kapcsolt energiatermelés belső energiapiacra való támogatásáról és a 92/42/EGK irányelv módosításáról szóló, 2004. február 11-i 2004/8/EK európai parlamenti és tanácsi irányelven (HL 2004. L 52., 50. o.) és a 2004/8/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv alkalmazásában a külön hő- és villamosenergia-termelésre vonatkozó egységes határfok-referenciaértékek megállapításáról szóló, 2006. december 21-i bizottsági határozaton (HL 2007. L 32., 183. o.) alapul.

52 A Bizottság a szóbeli tárgyaláson hivatkozott a pénzügyekért és államháztartásért felelős miniszter belső adóval kapcsolatos, 2016. április 13-i utasításának 95. pontjára (2016. április 13-i 7106. sz. *Bulletin officiel des douanes*).

része mentesül az adózás alól.⁵³ Emellett a Bizottság előadása szerint lényegtelen, hogy az energiatermékek hő- és villamos energia kapcsolt előállításához felhasznált adóköteles részének meghatározása céljából a tagállamok különböző módszereket alkalmaznak. A 2003/96 irányelv ugyanis hallgat e kérdésről.

75. Álláspontom szerint ezért az energiatermékek hő- és villamos energia kapcsolt előállításához történő felhasználása esetén az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált része a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá tartozik, míg az energiatermékek hőelőállításához felhasznált részére az irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja vonatkozik.

76. A jelen ügyben a Sucrerie de Toury a 2006. január 1. és 2007. december 25. között beszerzett földgáz vonatkozásában nem részesülhetett a Vámkódex 266d. cikkének A. részében, majd 2006. december 31-ét követően a Vámkódex 266d. cikkének 3. bekezdésében biztosított mentességben.

77. Az alapügy felperese a szóbeli tárgyaláson előadta, hogy a Vámkódex 266d. cikkének A. részében biztosított mentességben azért nem részesülhetett, mert a szóban forgó mentesség kizárólag a kapcsolt energiatermelő egység üzembe helyezésétől számított öt éven belül adható. Mivel a Sucrerie de Toury kapcsolt energiatermelő egységét 1996-ban helyezték üzembe, túl régi volt ahhoz, hogy részesüljön a mentességből, amikor a Vámkódex 266d. cikkének A. része hatályba lépett.⁵⁴

78. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak meghatározása, hogy a Sucrerie de Toury miért nem részesülhetett a francia jogszabályok által biztosított mentességben. Amennyiben ezt az indokolja, hogy a mentesség a kapcsolt energiatermelő egység üzembe helyezésétől számított öt évre korlátozott, álláspontom szerint ez aligha állna összhangban a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt mentesítés feltétlen jellegével.⁵⁵

79. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre ezért azt a választ kell adni, hogy az energiatermékek hő- és villamos energia kapcsolt előállítására történő felhasználása esetén a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja együttesen alkalmazandó. Az energiatermékek villamos energia előállításához felhasznált része az előző rendelkezésben előírt mentesítési kötelezettség hatálya alá tartozik, míg az energiatermékek hőelőállításához felhasznált része az utóbbi rendelkezés hatálya alá esik.

IV. Véggöveztetés

80. A fentiekre tekintettel azt javaslom a Bíróságnak, hogy a Conseil d'État (államtanács, Franciaország) által feltett kérdésre a következőképpen válaszoljon:

Az energiatermékek hő- és villamos energia kapcsolt előállítására történő felhasználása esetén az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja együttesen alkalmazandó. Az energiatermékek villamos energia

⁵³ A Bizottság a szóbeli tárgyaláson hivatkozott az egyes közszolgáltatási kötelezettségek finanszírozását célzó szövetségi hozzájárulás feltételeinek és a földgázpiac szabályozásával és nyomon követésével kapcsolatos költségek meghatározásáról szóló, 2014. április 2-i királyi rendelet (2014. április 25-i 34863. sz. *Moniteur belge*) 8. cikkének harmadik bekezdésére.

⁵⁴ A francia kormány képviselője ugyanakkor úgy válaszolt, hogy a Vámkódex 266d. cikkének A. része 1993-ban lépett hatályba. A francia kormány szerint tehát a Sucrerie de Toury azért nem részesülhetett az említett mentességből, mert a határidő elteltét követően igényelte azt. A Sucrerie de Tourynak ugyanis a kapcsolt energiatermelő egység állítólagosan 1996-ban történt üzembe helyezését követő három éven belül kellett volna mentességért folyamodnia. A Sucrerie de Toury csak 2010-ben kért mentességet.

⁵⁵ A 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének bevezető mondatában hivatkozott „feltételek” célja ugyanis kizárólag „az [e rendelkezésben rögzített] mentesség helyes és következetes alkalmazása és az adókiájtás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése”.

előállításához felhasznált része az előző rendelkezésben előírt mentesítési kötelezettség hatálya alá tartozik, míg az energiatermékek hőelőállításához felhasznált része az utóbbi rendelkezés hatálya alá esik.