



Teismo praktikos rinkinys

GENERALINIO ADVOKATO
ATHANASIOS RANTOS IŠVADA,
pateikta 2022 m. spalio 13 d.¹

Byla C-571/21

RWE Power Aktiengesellschaft
prieš
Hauptzollamt Duisburg

(*Finanzgericht Düsseldorf* (Diuseldorfo finansų teismas, Vokietija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Direktyva 2003/96/EB – Energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimas – 14 straipsnis – Elektros energijos, naudojamos elektros energijai gaminti ir elektros gamybos pajėgumams išlaikyti, neapmokestinimas – Atviros kasyklos“

I. Įvadas

1. Kokiai elektros energijos suvartojimo rūšiai netaikomas elektros energijos mokestis, jei šis suvartojimas skirtas elektros energijai gaminti? Tai klausimas, kurį nagrinėdamas šį prašymą priimti prejudicinį sprendimą, pateiktą dėl Direktyvos 2003/96/EB² 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmo sakinio išaiškinimo, iš esmės turi išspręsti Teisingumo Teismas.
2. Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *RWE Power AG* ir *Hauptzollamt Duisburg* (Duisburgo centrinė muitinė, Vokietija; toliau – *Hauptzollamt*) ginčą dėl pastarosios atsisakymo neapmokestinti elektros energijos, kurią *RWE Power* 2003 m. ir 2004 m., vykdydama elektros energijos gamybos veiklą, naudojo eksploatuodama savo atviras kasyklas ir savo elektrinėse.
3. Savo prejudiciniais klausimais *Finanzgericht Düsseldorf* (Diuseldorfo finansų teismas, Vokietija) iš esmės Teisingumo Teismo prašo paaiškinti neapmokestinimo elektros energijos mokesčiu, nurodyto Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmame sakinyje, kuriuo, be kita ko, nustatyta, kad „elektros energij[ai], naudojam[ai] elektros energijai [gaminti ir] <...> elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“, elektros energijos mokestis netaikomas (toliau – ginčijamas neapmokestinimas), apimtį. Konkrečiai kalbant, reikia nustatyti, ar ir kokiomis sąlygomis, kai elektros energija gaminama naudojant atvirose kasyklose išgaunamą rusvąją anglį,

¹ Originalo kalba: prancūzų.

² 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyva, pakeičianti Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą (OL L 283, 2003, p. 51; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 405; klaidų ištaisymai: OL L 87, 2018 4 3, p. 16, ir OL L 246, 2019 9 26, p. 38).

elektros energijos naudojimui vykstant operacijoms iki elektros energijos gamybos proceso ir po jo – kuris techniniu požiūriu suprantamas kaip energetinio produkto pavertimo elektros energija procesas – gali būti taikomas ginčijamas neapmokestinimas.

4. Šiuo aspektu primintina, kad Teisingumo Teismas jau turėjo progą aiškinti tiek Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies³, tiek 21 straipsnio 3 dalį⁴, kurią prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodė kaip taip pat reikšmingą. Vis dėlto Teisingumo Teismo jurisprudencija dėl Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies buvo susijusi su „energetikos produktais“, kurie neabejotinai buvo naudojami elektros energijai gaminti, vadinasi, buvo nagrinėjami atvejai, kurie skiriasi nuo šioje byloje susiklosčiusios padėties, kai iškilęs klausimas susijęs būtent su įvairių procesų, kurie reiškia tokią „gamybą“, nustatymu. Taigi ši byla leis Teisingumo Teismui išsamiau paaiškinti šios nuostatos taikymo sritį.

II. Teisinis pagrindas

A. Sąjungos teisė

5. Direktyvos 2003/96 1 straipsnyje nustatyta, kad valstybės narės energetikos produktus ir elektros energiją apmokestina pagal šią direktyvą.

6. Šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad šioje direktyvoje sąvoka „energetikos produktai“ taikoma, be kita ko, produktams, kurie atitinka KN kodą 2702.

7. Minėtos direktyvos 14 straipsnio 1 dalies a punkte įtvirtinta:

„1. <...> nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų, valstybės narės savo pačių nustatytais sąlygomis, siekdamos užtikrinti teisingą tokių išimčių taikymą ir užkirsti kelią bet kokiam mokesčių vengimui ir piktnaudžiavimui, atleidžia nuo apmokestinimo šiuos produktus:

a) energetikos produktus ir elektros energiją, naudojamus elektros energijai gaminti, ir elektros energiją, naudojamą elektros gamybos pajėgumams išlaikyti. Tačiau, aplinkos apsaugos politikos sumetimais, valstybės narės gali pateikti šiuos produktus apmokestinimui neatsižvelgdamos į šioje direktyvoje nustatytus minimalius apmokestinimo lygius. <...>“

8. Tos pačios direktyvos 21 straipsnio 3 dalyje nustatyta:

„Energetikos produktų naudojimas energetikos produktus gaminančioje įmonėje nelaikomas apmokestinamu įvykiu, dėl kurio reikia apmokestinti [nelaikomas įvykiu, dėl kurio reikia apmokestinti], jei naudojami šioje įmonėje pagaminti energetikos produktai. Valstybės narės taip pat gali manyti, kad elektros energijos ir kitų energetikos produktų, kurie nėra gaminami šioje įmonėje, naudojimas ir energetikos produktų bei elektros energijos naudojimas įmonėje,

³ Žr. 2007 m. liepos 5 d. Sprendimą *Fendt Italiana* (C-145/06 ir C-146/06, EU:C:2007:411, 36 punktas), 2008 m. liepos 17 d. Sprendimą *Flughafen Köln/Bonn* (C-226/07, toliau – Sprendimas *Flughafen Köln/Bonn*, EU:C:2008:429), 2015 m. birželio 4 d. Sprendimo *Kernkraftwerke Lippe-Ems* (C-5/14, EU:C:2015:354, 40–54 punktai), 2017 m. liepos 13 d. Sprendimą *Vakarų Baltijos laivų statykla* (C-151/16, toliau – Sprendimas *Vakarų Baltijos statykla*, EU:C:2017:537), 2018 m. kovo 7 d. Sprendimą *Cristal Union* (C-31/17, toliau – Sprendimas *Cristal Union*, EU:C:2018:168), 2018 m. birželio 27 d. Sprendimą *Turbogás* (C-90/17, toliau – Sprendimas *Turbogás*, EU:C:2018:498), 2019 m. spalio 16 d. Sprendimą *UPM France* (C-270/18, toliau – Sprendimas *UPM France*, EU:C:2019:862) ir 2019 m. lapkričio 7 d. Sprendimą *Petrotel-Lukoil* (C-68/18, toliau – Sprendimas *Petrotel-Lukoil*, EU:C:2019:933, 33, 46 ir 47 punktai).

⁴ Žr. 2018 m. birželio 6 d. Sprendimą *Koppers Denmark* (C-49/17, EU:C:2018:395), Sprendimą *Petrotel-Lukoil* ir 2020 m. gruodžio 3 d. Sprendimą *Repsol Petrôleo* (C-44/19, toliau – Sprendimas *Repsol Petrôleo*, EU:C:2020:982).

gaminančioje kurą elektros energijai gaminti, nėra apmokestinamas įvykis [įvykis, dėl kurio reikia apmokestinti]. Kai naudojimas nėra susijęs su energetikos produktų gamyba, ypač su transporto priemonių varymu, jis laikomas apmokestinamu įvykiu, dėl kurio reikia apmokestinti [laikomas įvykiu, dėl kurio reikia apmokestinti].“

B. Vokietijos teisė

9. Elektros energijos mokesčių reglamentuoja pirmiausia 1999 m. kovo 24 d. *Stromsteuergesetz* (Elektros energijos mokesčio įstatymas⁵, toliau – *StromStG*). Nuo priėmimo dienos šis įstatymas buvo ne kartą iš dalies pakeistas. Kadangi pagrindinė byla susijusi su 2003 ir 2004 mokesčiais metais, pagrindinėje byloje taikytinas *StromStG* yra atitinkamai 2002 m. gruodžio 30 d. redakcijos ir 2003 m. gruodžio 29 d. redakcijos⁶.

10. Pagrindinėje byloje taikytinų redakcijų *StromStG* 9 straipsnio 1 dalies 2 punkte nustatyta, kad elektros energija, naudojama elektros energijai gaminti, neapmokestinama elektros energijos mokesčiu.

11. Pagal *StromStG* 11 straipsnį *Bundesministerium der Finanzen* (Federalinė finansų ministerija, Vokietija) įgaliojama nutarimu priimti, be kita ko, nuostatas dėl šio įstatymo 9 straipsnyje nurodytų mokesčių lengvatų taikymo.

12. Reikšmingo minėtos ministerijos nutarimo – t. y. 2000 m. gegužės 31 d. *Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes* (Nutarimas dėl Elektros energijos mokesčio įstatymo įgyvendinimo⁷, toliau – *StromStV*) – 12 straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatyta, kad sąvoka „elektros energija, naudojama elektros energijai gaminti“, kaip tai suprantama pagal *StromStG* 9 straipsnio 1 dalies 2 punktą, apima elektros energiją, techniškai sunaudojamą elektros energijos gamybos vieneto pagalbinuose ir papildomuose įrenginiuose elektrai gaminti, be kita ko, vandeniui paruošti, vandeniui į garo generatorius pateikti, vėdinti, kurui tiekti ir kūryklos dujoms valyti.

III. Pagrindinė byla, prejudiciniai klausimai ir procesas Teisingumo Teisme

13. *RWE Power* Reino rusvosios anglies kasyklų srityje valdė tris atskiras atviras kasyklas, kuriose išgaudavo rusvąją anglį, kurios didžiąją dalį naudojo elektros energijai savo elektrinėse gaminti, o apie 10 % – rusvosios anglies dulkėms ir briketams gaminti savo fabrikuose⁸.

14. 2004 m. *RWE Power* valdydama atviras kasyklas pagamino elektros energijos, kurią iš esmės panaudojo: i) vandens siurbliuose gruntinio vandens lygiui sumažinti, ii) dideliuose aparatuose, kaip antai rotaciniuose ekskavatoriuose su kaušiniu ratu, kurie kasė žaliavinę rusvąją anglį ir kasyklų atliekas, ir krautuvuose, kurie kitoje atviros kasyklos dalyje vėl pildavo atliekas, iii) atviros kasyklos apšvietimui ir iv) žaliavinei rusvajai angliai vežti elektra varomais krovininiais traukiniais nuosavuose ruožuose ir elektra varomais konvejeriais, kurie veždavo ir žaliavinę rusvąją anglį, ir atliekas.

⁵ BGBl., I, 1999, p. 378, ir BGBl., I, 2000, p. 147.

⁶ BGBl., I, 2002, p. 4602, ir BGBl., I, 2003, p. 3076.

⁷ BGBl., I, 2000, p. 794.

⁸ 2004 m. *RWE Power* elektrinėse, susietose su minėtomis atviromis kasyklomis, pagamino beveik 10 % Vokietijoje suvartotos elektros energijos.

15. *RWE Power* elektrinės veikė nepertraukiamai gamindamos elektros energiją. Siekdama užtikrinti šią nepertraukiamą gamybą *RWE Power* turėjo bunkerius rusvajai angliai laikyti, iš kurių anglis palaipsniui buvo tiekama į elektrinių katilus. Rusvoji anglis kiekvienoje atviroje kasykloje iš pradžių būdavo saugoma atviros kasyklos bunkeryje, o iš ten konvejeriu arba nuosavu elektra varomiems traukiniams skirtu geležinkeliu vežama į elektrinės bunkerius, taip užtikrinant, kad anglies pakaktų elektrinei veikti 1–2 dienas. Iš ten elektra varomi ekskavatoriai kraudavo anglį ant bunkerio konvejerio, kuriuo ji patekdavo į anglies smulkinimo įrenginius. Paskui susmulkinta anglis patekdavo į katilų bunkerius.

16. 2004 m. *Hauptzollamt* nurodė atlikti *RWE Power* mokesčių auditą, susijusį, be kita ko, su elektros energijos mokesčiu už 2003 m. ir 2004 m. Atlikus šį auditą 2009 m. gegužės 20 d. ataskaitoje buvo padaryta išvada, kad rusvosios anglies paruošimas laikytinas „kuro gamyba“, taigi turi būti apmokestinamas. Tokia pati išvada buvo padaryta ir dėl visos elektros energijos, naudojamos rusvajai angliai išgauti ir vežti, taigi nustatyta, kad turi būti apmokestinama ir elektros energija, kurią naudojo ekskavatoriai, konvejeriai ir malūnai.

17. 2009 m. spalio 8 d. *Hauptzollamt*, remdamasi 2009 m. gegužės 20 d. ataskaita ir auditorių išvadomis, pareikalavo, be kita ko, sumokėti, kaip ji manė, mokėtiną elektros energijos mokestį.

18. Atmetus dėl to pateiktą *RWE Power* skundą, ji kreipėsi į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusį teismą.

19. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme *RWE Power* teigė, kad pagal Direktyvą 2003/96 visai elektros energijai, reikalingai elektros energijos gamybos procesui, turi būti taikomas ginčijamas neapmokestinimas. Iš tikrųjų pagal šią direktyvą ir *StromStV* 12 straipsnio 1 dalies 1 punktą neapmokestinimas elektros energijos mokesčiu iš esmės turi būti taikomas visiems pagalbiniais ir papildomiems įrenginiams, be kurių elektros energijos gamybos vienetas negali veikti. Taigi elektros energija, naudojama elektros energijai iš rusvosios anglies gaminti, t. y. apie 90 % naudojamos elektros energijos, pagal *StromStG* 9 straipsnio 1 dalies 2 punktą turi būti neapmokestinama, nes naudojama elektros energijai gaminti⁹. Tad žaliavinė rusvoji anglis laikytina kietuoju kuru, todėl elektros energija, naudojama jai išgauti ir vežti atviroje kasykloje, taip pat turi būti neapmokestinama. *RWE Power* aiškina, kad rusvosios anglies elektrinės veikimas – tai vienas procesas nuo anglies išgavimo iki atsirandančių atliekų utilizavimo. Vadinasi, atvira kasykla ir rusvosios anglies elektrinė sudaro ilgalaikį ekonominį ir techninį elektros energijos gamybos vienetą, kurio neįmanoma dirbtinai suskaidyti į atskiras savarankiškas dalis, ir ginčijamas elektros energijos sunaudojimas būtinas siekiant užtikrinti nepertraukiamą elektros energijos gamybą.

20. *Hauptzollamt* iš esmės mano, kad remiantis Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punktu elektros energijai, naudojamai elektros energijai gaminti, netaikomas elektros energijos mokestis, jeigu ji suvartojama pagalbinuose ar papildomuose elektros energijos gamybos vieneto įrenginiuose elektros energijai techniniu požiūriu gaminti. *Hauptzollamt* nuomone, neapmokestinama tik elektros energija, kuri *tiesiogiai* susijusi su elektros energijos gamyba ir tam būtina, kaip antai naudojamoji tiekiant kurą iš anglies malūno į katilo degiklį. Priešingai, elektros energijai, *netiesiogiai* naudojamai tam tikruose įrenginiuose, kuriuose žaliavinė rusvoji anglis toliau perdirbama smulkinant, malant ir džiovinant, *Hauptzollamt* manymu, mokesčio lengvata netaikoma.

⁹ *RWE Power* neprašo neapmokestinti veiklos, kurią ji priskiria prie briketų gamybos ir pramoniniams pirkėjams skirtų rusvosios anglies dulkių, kurie jas naudoja savo fabrikuose, gamybos. Todėl savo 31 526 540,15 EUR elektros energijos mokesčio deklaraciją ji pateikė su išlyga.

21. Kilus abejonių dėl neapmokestinimo, nurodyto Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmame sakinyje, apimties, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

- „1. Ar [Direktyvos 2003/96] 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmas sakinyje, kiek jame nustatyta, kad elektros energija, naudojama elektros energijai gaminti, neapmokestinama, atsižvelgiant į [šios direktyvos] 21 straipsnio 3 dalies antrą sakinį turi būti aiškinamas taip, kad šis neapmokestinimas apima ir procesus, kurių metu energetikos produktai išgaunami atvirose kasyklose ir elektrinėse padaromi tinkamesni naudoti elektrinėse, kaip antai sulaužymą, pašalinių elementų pašalinimą ir susmulkinimą iki tinkamo deginti katilė dydžio?
2. Ar Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmas sakinyje, kiek jame nustatyta, kad elektros energija, naudojama elektros gamybos pajėgumams išlaikyti, neapmokestinama, atsižvelgiant į [šios direktyvos] 21 straipsnio 3 dalies trečią sakinį turi būti aiškinamas taip, kad neapmokestinamas ir elektros energijos naudojimas bunkeravimo įrenginiams ir transporto priemonėms eksploatuoti, reikalingas ilgalaikiai elektrinių eksploatacijai?“

22. Rašytines pastabas Teisingumo Teismui pateikė *RWE Power, Hauptzollamt* ir Europos Komisija.

IV. Analizė

23. Šiais dviem prejudiciniais klausimais prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prašo Teisingumo Teismo paaiškinti ginčijamo neapmokestinimo apimtį ir, be kita ko, ar ir kokiomis sąlygomis, kai elektros energija gaminama naudojant rusvąją anglį, išgautą iš atvirų kasyklų, elektros energijos suvartojimas užtikrinat procesus, vykstančius iki elektros energijos gamybos ir po jos, gali būti taip neapmokestinamas.

24. Konkrečiau kalbant, pirmasis prejudicinis klausimas susijęs su elektros energija, naudojama užtikrinant procesus, vykstančius prieš tai, kai rusvoji anglis patenka į katilų bunkerius ir paverčiama elektros energija, t. y.: i) išgaunant rusvąją anglį atvirose kasyklose ir ii) ją apdorojant elektrinėse (sulaužant, pašalinant pašalinius elementus ir susmulkinant iki tinkamo deginti katilė dydžio). Antrasis prejudicinis klausimas susijęs su elektros energija, naudojama vykstant procesams, kuriais siekiama užtikrinti nepertraukiamą elektros energijos gamybą, ir, be kita ko: i) vežant rusvąją anglį į elektrines (elektra varomais traukiniais ir konteineriais) ir ii) kraunant ją į bunkerį.

A. Pirminės pastabos

25. Pirmiausia primintina, kad Direktyva 2003/96 siekiama nustatyti suderintą energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimo tvarką, pagal kurią įtvirtinta minimalaus apmokestinimo taisyklė siekiant skatinti tinkamą vidaus rinkos energetikos sektoriaus veikimą, be kita ko, vengiant konkurencijos iškreipimų¹⁰.

¹⁰ Žr. Direktyvos 2003/96 1 straipsnį bei 2–5 ir 24 konstatuojamąsias dalis, taip pat sprendimus *Cristal Union* (29 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija) ir *Repsol Petróleo* (21 punktą).

26. Tuo tikslu, pirmiausia dėl elektros energijos gamybos, Sąjungos teisės aktų leidėjas nusprendė¹¹ įpareigoti valstybes nares apmokestinti paskirstytą elektros energiją¹², o energetikos produktai, naudojami jai gaminti, atitinkamai turi būti neapmokestinami, siekiant išvengti dvigubos elektros energijos apmokestinimo¹³. Pagal Direktyvos 2003/96 4 straipsnio 1 dalį ir 10 straipsnį nuo 2004 m. sausio 1 d., išskyrus nustatytą išimtį¹⁴, elektros energijai taikomi minimalūs apmokestinimo lygiai yra 0,5 EUR už MW/h (dėl naudojimo verslui) ir 1 EUR už MW/h (dėl naudojimo ne verslui)¹⁵.

27. Šiuo klausimu Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkte nustatyta privaloma apmokestinimo tvarkos išimtis, viena vertus, dėl „energetikos produktų“, naudojamų elektros energijai gaminti, ir, kita vertus, dėl „elektros energijos“, naudojamos elektros energijos gamybai arba šios gamybos pajėgumams išlaikyti. Tačiau pagal šios nuostatos antrą sakinį aplinkos apsaugos sumetimais valstybės narės gali apmokestinti šiuos produktus neatsižvelgdamos į minimalius apmokestinimo lygius. Nagrinėjamu atveju ši nuostata netaikoma, nes Vokietijos Federacinė Respublika tokia galimybe nepasinaudojo¹⁶.

28. Teisingumo Teismas jau turėjo progą du kartus aiškinti Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sritį. Sprendime *Cristal Union* Teisingumo Teismas nusprendė, kad šioje nuostatoje numatytas privalomas neapmokestinimas taikomas energetikos produktams, kaip antai elektrinės bloko naudojamoms gamtinėms dujoms, kurie naudojami elektros gamybai, kai šie produktai yra naudojami bendrai elektros ir šilumos gamybai¹⁷. Sprendime *Turbogás* Teisingumo Teismas išaiškino šią nuostatą taip, kad gamtinės dujos ir dyzelinas, kuriuos kombinuoto ciklo jėgainė naudoja elektros energijai pasitelkiant šiluminę energiją gaminti, neapmokestinami¹⁸.

29. Vis dėlto bylos, kuriose buvo priimti šie du sprendimai, skiriasi nuo pagrindinės bylos tuo, kad jos buvo susijusios su ginčijamo neapmokestinimo taikymu „energetikos produktams“, kurių naudojimas elektros energijos gamybai nebuvo ginčijamas. Nagrinėjamu atveju, viena vertus, produktas, kuris gali būti neapmokestinamas, yra ne „energetikos produktas“, o „elektros energija“ ir, kita vertus, ginčijamasi būtent dėl to, ar ši elektros energija turi būti laikoma elektros energijos gamybos proceso dalimi pagal ginčijamą neapmokestinimą.

¹¹ Šiuo klausimu žr. Pasiūlymo dėl Tarybos direktyvos, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą, 5 psl. (OL C 139, 1997, p. 14) (toliau – Komisijos pasiūlymas).

¹² 2019 m. spalio 16 d. Sprendimas *UPM France* (C-270/18, EU:C:2019:862, 39 punktą). Šiuo klausimu primenu, kad Teisingumo Teismas nusprendė, kad kai ūkio subjektas gamina elektros energiją savo reikmėms, ši elektros energija nėra skirstoma, todėl jai netaikoma suderinta apmokestinimo sistema, nustatyta Direktyva 2003/96 (žr. sprendimus *Turbogás* (32 ir 38 punktai) ir *UPM France* (33 punktą)).

¹³ Sprendimai *Cristal Union* (30 punktą) ir *Turbogás* (35 punktą).

¹⁴ Pagal Direktyvos 2003/96 2 straipsnio 4 dalies b punktą ši direktyva netaikoma, jei elektros energija daugiausia naudojama cheminei redukcijai ir elektrolitiniuose bei metalurginiuose procesuose (trečia įtrauka) arba jei elektros energija sudaro daugiau kaip 50 % produkto kainos (ketvirta įtrauka).

¹⁵ Žr. elektros energijai taikomus minimalius apmokestinimo lygius, nurodytus Direktyvos 2003/96 I priedo C lentelėje. Pagal šios direktyvos 4 straipsnio 2 dalį apmokestinimo lygiu laikomas visas mokeskis, taikomas visiems netiesioginiams mokesčiams (išskyrus pridėtinės vertės mokestį (PVM)), pateikimo naudojimui metu tiesiogiai ar netiesiogiai apskaičiuotiems pagal elektros energijos kieki.

¹⁶ Šiuo klausimu žr. Sprendimą *Flughafen Köln/Bonn* (22–25 punktai).

¹⁷ Sprendimas *Cristal Union* (38 ir 46 punktai).

¹⁸ Sprendimas *Turbogás* (12 ir 42 punktai).

B. Dėl pirmojo prejudicinio klausimo

30. Pirmuoju prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad „elektros energijos, naudojamos elektros energijai gaminti“, neapmokestinimas apima ir elektros energijos kiekius, naudojamus rusvajai angliai atviroje kasykloje išgauti, taip pat vėliau jai perdirbti ir apdoroti elektrinėse (t. y. sulaužyti, pašalinti pašalinius elementus ir susmulkinti iki tinkamo deginti katilė dydžio).

31. *Hauptzollamt* mano, kad į pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti neigiamai. Ji teigia, kad siaurai aiškinant šią nuostatą, kaip reikalaujama pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją, turi būti neapmokestinamas elektros energijos suvartojimas, glaudžiai susijęs su elektros energijos gamyba, o tai iš tikrųjų neapima elektros energijos, naudojamos energetikos produktams išgauti ir apdoroti.

32. *RWE Power*, priešingai, laikosi nuomonės, kad į pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti teigiamai. Jos teigimu, elektros energijai, naudojamai tiek rusvajai angliai išgauti, tiek jai vėliau apdoroti, taikytinas ginčijamas neapmokestinimas, nes šie procesai būtini vykstant elektros energijos gamybos procesui ir yra šio proceso dalis.

33. Komisija savo ruožtu iš esmės pritaria *Hauptzollamt* požiūriui, kiek tai susiję su elektros energija, naudojama rusvajai angliai išgauti, bet mano, kad ginčijamas neapmokestinimas vis dėlto gali būti taikomas rusvosios anglies apdorojimui, kai šis procesas būtinas naudojant elektrinių katilus.

34. Dėl toliau nurodytų priežasčių pritariu pastarajam požiūriui.

35. Primintina, kad pagal suformuotą jurisprudenciją su Direktyvoje 2003/96 numatytais neapmokestinimo atvejais susijusias nuostatas reikia aiškinti savarankiškai, remiantis jų formuluotėmis, šios direktyvos sistema ir ja siekiamais tikslais¹⁹. Atsižvelgiant į šį preliminarų savarankišką aiškinimą ir bus nagrinėjamas klausimas, ar rusvosios anglies išgavimui atvirose kasyklose ir jos vėlesniam apdorojimui elektrinėse turi būti galima taikyti ginčijamą neapmokestinimą.

36. Pirma, iš Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmo sakinio formuluotės matyti, kad valstybės narės turi neapmokestinti šioje direktyvoje nurodytu elektros energijos mokesčiu, be kita ko, „energetikos produktų ir elektros energijos, naudojamų elektros energijai gaminti“ (pirmasis atvejis), ir „elektros energijos, naudojamos elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“ (antrasis atvejis).

37. Šiuo klausimu reikia konstatuoti, viena vertus, dėl pirmojo atvejo, kuris susijęs su „elektros energijos gamybos“ procesu, kad Direktyvoje 2003/96 aiškiai apibrėžti „energetiniai produktai“, kurie neapmokestinami, šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalyje pateikiant išsamų šių produktų

¹⁹ Sprendimas *Cristal Union* (21 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Bet koks skirtingas Direktyvoje 2003/96 numatytų neapmokestinimo atvejų aiškinimas nacionaliniu lygmeniu pakenktų Sąjungos teisės aktų suderinimo tikslui ir teisiniam tikrumui bei kiltų nevienodo požiūrio į atitinkamus ūkio subjektus pavojus (žr. 2011 m. gruodžio 21 d. *Haltergemeinschaft* (C 250/10, nepaskelbta, EU:C:2011:862, 18 ir 19 punktai)).

sąrašą ir nurodant jų kombinuotosios nomenklatūros kodus²⁰. Vis dėlto šioje direktyvoje nėra jokio patikslinimo dėl sąvokos „naudojimas elektros energijai gaminti“ ir ši sąvoka nėra apibrėžta šioje direktyvoje arba darant nuorodą į valstybių narių nacionalinę teisę²¹. Kita vertus, kalbant apie antrąjį atvejį, t. y. apie „elektros energiją, naudojamą elektros gamybos *pajėgumams išlaikyti*“²², dėl šios sąvokos Direktyvoje 2003/96 taip pat nėra jokio patikslinimo.

38. Šioje direktyvoje nesant sąvokos „naudojimas elektros energijai gaminti“ apibrėžties²³, šios sąvokos reikšmė ir apimtis turi būti nustatytos pagal įprastą jos reikšmę bendrinėje kalboje, kartu atsižvelgiant į kontekstą, kuriam esant ji vartojama, ir teisės aktų, kuriuose ji įtvirtinta, tikslus²⁴.

39. Šiuo klausimu visų pirma reikia konstatuoti, kad iš šio žodžių junginio aiškiai matyti, jog neapmokestinama elektros energija turi būti suprantama kaip elektros energija, naudojama *siekiant* gaminti elektros energiją. Tai reiškia, kad ginčijamas neapmokestinimas netaikytinas elektros energijai, naudojamai paprasčiausiai elektros energijos gamybos proceso metu, tiesiogiai nesiekiant leisti vykti šios gamybos procesui arba prie jo prisidėti²⁵. Toks elektros energijos suvartojimas gali apimti, pavyzdžiui, suvartojimą elektros gamybos įmonės administraciniuose pastatuose.

40. Be to, pažymėtina, kad dviejų ginčijamo neapmokestinimo atvejų skyrimas – t. y. elektros energijos, naudojamos, viena vertus, „elektros energijai gaminti“, ir, kita vertus, „elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“, – leidžia manyti, kad veikla, priskiriama prie *gamybos*, negali būti laikoma veikla, susijusia su šios gamybos *pajėgumų išlaikymu*²⁶.

41. Galiausiai, kadangi Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmame sakinyje aptariamoms nuostatomis formuluotėje nepatikslinamos įvairios elektros energijos suvartojimo rūšys, kurios galėtų būti neapmokestinamos, mano manymu, sąvoką „naudojimas elektros energijai gaminti“ reikia vertinti atsižvelgiant į šios gamybos ypatumus. Toks požiūris, mano nuomone, taip pat pagrįstas, nes sąvokos „elektros energijos gamyba“ bendras pobūdis leidžia skirti neapmokestinimo taikymą pagal jos gamybos būdą²⁷. Atsižvelgdamas į tai, Teisingumo Teismas pripažino, kad šios nuostatos formuluote jokių būdu iš ginčijamos išimties taikymo srities nepašalinami energetikos produktai, kuriuos kogeneracinis įrenginys naudoja bendrai elektros ir šilumos gamybai²⁸.

²⁰ Šiuo klausimu žr. 2015 m. birželio 4 d. Sprendimą *Kernkraftwerke Lippe-Ems* (C-5/14, EU:C:2015:354, 46 ir 47 punktai). Be to, Teisingumo Teismas nusprendė, kad šiuo klausimu pareiga neapmokestinti yra pakankamai tiksli ir besąlyginė, kad suteiktų asmenims teisę ja remtis nacionaliniame teisme, siekiant prieštarauti su juo nesuderinamam nacionaliniam teisės aktui (Sprendimas *Flughafen Köln/Bonn*) (33 punktas).

²¹ Tačiau tokia nuoroda daroma dėl sąvokos „aplankai tinkama“ šilumos ir elektros energijos mišri gamyba, vartojamos Direktyvos 2003/96 15 straipsnio 1 dalies d punkte.

²² Pasviruoju šriftu pažymėta mano.

²³ Taip pat pažymiu, kad Direktyva 2003/96 nereglamentuoja klausimo, kaip turi būti pateikti įrodymai, kad energetikos produktai arba elektros energija buvo naudojami tikslams, suteikiantiems teisę į neapmokestinimą. Priešingai, kaip matyti iš jos 14 straipsnio 1 dalies, ši direktyva paveda valstybėms narėms nustatyti šioje nuostatoje nurodytų neapmokestinimo atvejų sąlygas, kad būtų užtikrintas teisingas ir aiškus jų taikymas, ir užkirstas kelias sukčiavimui, slėpimui ar piktnaudžiavimui (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 2 d. Sprendimą *Polihim-SS* (C 355/14, EU:C:2016:403, 57 punktas)).

²⁴ Žr. 2018 m. birželio 12 d. Sprendimą *Louboutin ir Christian Louboutin* (C-163/16, EU:C:2018:423, 20 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

²⁵ Žr. pagal analogiją Sprendimą *Vakaryų Baltijos laivų statykla* (29 ir 30 punktai) dėl Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte numatytos išimties taikymo laivybos operacijoms, kurios nėra tiesiogiai naudojamos už atlygį paslaugai teikti.

²⁶ Žr. šios išvados 66 punkte atliktą analizę.

²⁷ Pavyzdžiui, manau, būtų sunku paneigti, kad įvairūs elektros energijos gamybos procesai, vykstantys vėjo elektrinėje, skiriasi nuo vykstančiųjų atominėje elektrinėje arba, kaip nagrinėjamu atveju, rusvosios anglies elektrinėje.

²⁸ Sprendimas *Cristal Union* (23 punktas).

42. Tai reiškia, kad nuostatos dėl ginčijamo neapmokestinimo formuluotė neleidžia tiksliai nustatyti, ar elektros energija, skirta naudoti vykstant procesams prieš elektros energijos gamybą, be kita ko, rusvajai angliai išgauti ir vėliau jai apdoroti elektrinėse, turi būti neapmokestinama kaip „elektros energijos gamybos“ proceso dalis, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmą sakinį.

43. Antra, dėl Direktyvos 2003/96 sistemos primintina, kad energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimas yra pagrindinė taisyklė, taigi šia direktyva nesiekama nustatyti bendrojo pobūdžio neapmokestinimo atvejų. Kadangi Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalyje nustatytas išsamus privalomų neapmokestinimo atvejų sąrašas, kuriuo valstybės narės turi vadovautis apmokestinamos energetikos produktus ir elektros energiją, šios nuostatos negali būti aiškinamos plačiai, kad Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmame sakinyje nustatytas suderintas apmokestinimas neprarastų veiksmingumo²⁹.

44. Teisingumo Teismas taip pat yra nusprendęs, kad iš Direktyvos 2003/96 sistemos matyti, jog, išskyrus du konkrečius atvejus – numatytus šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalies a punkto antrame sakinyje ir 21 straipsnio 5 dalies trečioje pastraipoje, – energetikos produktų, naudojamų elektros energijai gaminti, privalomas neapmokestinimas, numatytas šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmame sakinyje, valstybėms narėms privalomas besąlygiškai³⁰. Tai reiškia, kad šio neapmokestinimo taikymui negali turėti įtakos šios direktyvos neprivalomos nuostatos, kaip antai jos 21 straipsnio 3 dalies antras sakiny.

45. Vadinas, jei ginčijamas neapmokestinamas turi būti aiškinamas siaurai, kai elektros energija naudojama elektros energijai gaminti arba tokios gamybos pajėgumams išlaikyti, šis neapmokestinimas taikomas besąlygiškai ir turi būti įgyvendintas.

46. Trečia, dėl Direktyva 2003/96 siekiamų tikslų primintina, pirma, kad šia direktyva, kurioje nustatyta suderinta energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimo tvarka, siekiama dviejų tikslų: viena vertus, skatinti tinkamą vidaus rinkos energetikos sektoriaus veikimą, visų pirma vengiant konkurencijos iškraipymų³¹, ir, kita vertus, skatinti pasiekti aplinkos apsaugos politikos tikslus³².

47. Viena vertus, kalbant apie pirmąjį tikslą, būtent vengti konkurencijos iškraipymų, pažymėtina, jog jei elektrinėje elektros energijai gaminti naudojama energija nebūtų neapmokestinama pagal ginčijamą neapmokestinimą, kiltų dvigubo apmokestinimo rizika, nes taip pagaminta elektros energija pagal šios direktyvos 1 straipsnį taip pat būtų apmokestinama³³. Tai reiškia, kad ginčijamo neapmokestinimo įgyvendinimas gali lemti nevienodą požiūrį į įvairius elektros energijos gamintojus³⁴. Iš tikrųjų reikia konstatuoti, kad galimas neapmokestinimo elektros energijos mokesčiu taikymo srities išplėtimas įtraukiant tam tikros rūšies elektros energijos gamybą praktiškai lemtų tai, kad elektros energijos iš kitų rūšių energetikos produktų gamintojai atsidurtų nepalankesnėje padėtyje, nes galimai būtų du kartus apmokestinami. Be to, esama

²⁹ Sprendimas *Cristal Union* (24 ir 25 punktai bei juose nurodyta jurisprudencija).

³⁰ Sprendimas *Cristal Union* (27 ir 28 punktai) ir Sprendimas *LIPM France* (53 punktas).

³¹ Sprendimai *Cristal Union* (29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija) ir *Turbogás* (34 punktas).

³² Žr. 2018 m. birželio 6 d. Sprendimą *Koppers Denmark* (C-49/17, EU:C:2018:395, 28 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Taip pat žr. Direktyvos 2003/96 6 konstatuojamąją dalį.

³³ Šiuo klausimu žr. Sprendimas *Cristal Union* (31 ir 33 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija).

³⁴ Šiuo klausimu žr. Sprendimą *Turbogás* (35 ir 42 punktai).

pavojaus, kad dėl dvigubo apmokestinimo elektros energijos iš tokio paties energetinio produkto gamintojai būtų diskriminuojami, jei gamybai reikalingas žaliavas, kurias būtina apdoroti naudojant elektros energiją, importuotų tik dalis šių gamintojų.

48. Kita vertus, kalbant apie tikslą, susijusį su aplinkos apsauga, neginčijama, kad elektros energijos gamybai iš rusvosios anglies aplinkos apsaugos srities teisės aktuose nustatyti įvairūs reikalavimai, kuriais siekiama, kad energetikos produktai būtų naudojami kuo švariau. Taigi neatmestina, kad ginčijamas neapmokestinimas gali turėti įtakos šių reikalavimų įgyvendinimui, kai jie susiję su energetikos produktų apdorojimu naudojant elektros energiją, tam, kad būtų galima gaminti ekologiškesnę energiją.

49. Ginčijamą suvartojimą reikia vertinti atsižvelgiant į šiuos bendro pobūdžio argumentus.

50. Viena vertus, dėl elektros energijos, suvartojamos išgaunant rusvąją anglį atviroje kasykloje, visų pirma manau, kad nors šis procesas tikrai vykdomas (galiausiai) siekiant gaminti elektros energiją, vis dėlto, atsižvelgiant ir į žodžių junginio „elektros energijos gamyba“ reikšmę bendrinėje kalboje, jo negalima laikyti elektros energijos gamybos proceso dalimi pagal ginčijamą neapmokestinimą. Iš tikrųjų išgavimo metu naudojant elektros energiją siekiama gauti žaliavinę rusvąją anglį, kuri, remiantis Direktyvos 2003/96 2 straipsnio 1 dalies b punktu, yra „energetikos produktas“³⁵. Tačiau pagal ginčijamą neapmokestinimą mokestis netaikomas tik elektros energijos gamybai, o ne „energetikos produktų gamybai“³⁶. Be to, jei Sąjungos teisės aktų leidėjas būtų norėjęs neapmokestinti šios rūšies suvartojimo pagal ginčijamą neapmokestinimą, jis būtų tai nurodęs tiksliau, pavyzdžiui, paminėdamas „elektros energiją, naudojamą energetikos produktui gaminti“, kaip iš esmės padarė dėl neprivalomo neapmokestinimo, nurodyto šios direktyvos 21 straipsnio 3 dalies antrame sakinyje. Toks aiškinimas atitinka ir privalomą siaurą ginčijamo neapmokestinimo taikymo srities aiškinimą. Be to, pažymėtina, kad atsižvelgiant į tikslą vengti konkurencijos iškraipymų energetikos produkto išgavimo procesą vertėtų atskirti nuo elektros energijos gamybos proceso. Antraip dėl skirtingo apmokestinimo galėtų atsirasti nevienodas požiūris į įmones, kurios eksploatuoja elektrines ir išgauna rusvąją anglį elektros energijos gamybai, ir į įmones, kurios, siekdamos gaminti elektros energiją, išigyja rusvąją anglį iš trečiųjų asmenų³⁷.

51. Remiantis šiais argumentais rusvosios anglies gamyba turėtų būti baigta, kai ji patenka į atviros kasyklos bunkerį. Todėl prieš šį etapą bet kokiam elektros energijos suvartojimui, susijusiam su vandens siurblių, skirtų gruntinio vandens lygiui sumažinti, veikimu, didelių aparatų, kaip antai rotacinių ekskavatorių su kaušiniu ratu, kurie kasė žaliavinę rusvąją anglį ir kasyklų atliekas, bei krautuvų, kurie kitoje atviros kasyklos dalyje vėl pildavo atliekas, veikimu, taip pat su atviros kasyklos apšvietimu, neturėtų būti taikomas ginčijamas neapmokestinimas.

52. Mano manymu, šios išvados negalima paneigti atsižvelgiant į *RWE Power* argumentus, susijusius su faktinėmis aplinkybėmis, pateiktus siekiant įrodyti, kad rusvosios anglies elektrinės ir atviros kasyklos neatskiriamai susijusios. Nors tikėtina, kad rusvosios anglies elektrinę galima eksploatuoti tik ten, kur rusvoji anglis yra paruošta naudoti kaip energijos šaltinis, nes rusvoji

³⁵ Žr. Direktyvos 2003/96 2 straipsnio 1 dalies b punktą, kuriame daroma nuoroda į KN kodą 2702, priskiriamą, be kita ko, „lignit[ui] (rusvosios anglis), aglomeruota[m] arba neaglomeruota[m], išskyrus gagatą“, ir Europos Sąjungos Kombinuotosios nomenklatūros paaiškinimų (OL C 76, 2015, p. 1) 2702 pozicijos paaiškinimą.

³⁶ Sąvoka „gamyba“ prireikus gali apimti „išgavimą“ (šiuo klausimu žr. Direktyvos 2003/96 21 straipsnio 2 dalį). Tuo pačiu klausimu žr. 2014 m. vasario 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2014/25/ES dėl subjektų, vykdančių veiklą vandens, energetikos, transporto ir pašto paslaugų sektoriuose, vykdomų pirkimų, kuria panaikinama Direktyva 2004/17/EB (OL L 94, 2014, p. 243), 25 konstatuojamąją dalį.

³⁷ Šiuo klausimu žr. Sprendimą *Turbogás* (42 punktas).

anglis netiekama dideliais atstumais ir deginimui būtinos rusvosios anglies negalima įsigyti rinkoje³⁸, šio konstatavimo nepakanka, kad rusvosios anglies gavyba būtų laikoma neatsiejama rusvosios anglies pavertimo elektros energija proceso dalimi. Nors tokiais teiginiais iš tikrųjų būtų galima pagrįsti ginčijamo neapmokestinimo taikymo srities išplėtimą įtraukiant būtent energijos gamybos naudojant rusvąją anglį rinką, jų negalima paremti Direktyvos 2003/96 tekstu, kuris yra bendresnio pobūdžio ir kuriame neatsižvelgiama į energijos gamybos naudojant rusvąją anglį rinkos ypatumus.

53. Kita vertus, dėl elektros energijos, naudojamos paskesniai rusvosios anglies apdorojimui elektrinėse, manau, jog, kadangi žaliavinė rusvoji anglis laikoma „energetikos produktu“, elektros energija, suvartojama per procesą, vykstantį tame pačiame vienetu ar bent jau pagalbinuose ir papildomuose įrenginiuose, siekiant vėliau perdirbti ir apdoroti rusvąją anglį elektrinėse, turėtų būti neapmokestinama elektros energijos mokesčiu, nes šiais veiksmais prisidedama nebe prie „energetikos produkto“ gamybos, o tiesiogiai prie elektros energijos gamybos³⁹.

54. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar šie veiksmai tikrai būtini ir neatsiejami atsižvelgiant į rusvosios anglies elektrinės rūšį⁴⁰. Šiuo klausimu pažymėtina, kad *RWE Power* eksploatavo trijų rūšių elektrines, kuriose buvo deginama skirtingų rūšių rusvoji anglis, būtent „tinklines krosnis“, „pseudoverdančiojo sluoksnio katilus“ ir „anglies dulkėmis kūrenamas krosnis“. Atrodo, neginčijama, kad, išskyrus pirmąją rūšį (tinklines krosnis), kuri yra pasenusi, šis vėlesnis rusvosios anglies apdorojimas būtinas tam, kad būtų įvykdyti išpareigojimai, tenkantys pagal reikalavimus, susijusius su pramone ir aplinkos apsauga, tiek dėl pseudoverdančiojo sluoksnio katilų, tiek dėl anglies dulkėmis kūrenamų krosnių. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar minėtas apdorojimas iš tikrųjų atitinka nustatytus reikalavimus ir atliekamas aptariamuose katiluose. Šiuo aspektu galimi praktiniai sunkumai, susiję su poreikiu nustatyti lignito perdirbimui sunaudojamos elektros energijos dalį, palyginti su ta, kuri naudojama kitiems tikslams, bet kuriuo atveju negali atleisti valstybių narių nuo išpareigojimo besąlygiškai neapmokestinti elektros energijai gaminti naudojamos energijos pagal ginčijamą neapmokestinimą⁴¹.

55. Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad ginčijamas neapmokestinimas galėtų būti taikomas tokiems procesams kaip sulaužymas, pašalinių elementų pašalinimas ir malimas, kai šie veiksmai būtini siekiant išimtinai naudoti rusvąją anglį konkrečiuose elektrinės katiluose elektros energijai gaminti.

56. Antra, manau, kad šio aiškinimo negalima paneigti remiantis Direktyvos 2003/96 21 straipsnio 3 dalies antro sakinio nuostatomis, į kurias atsižvelgdamas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prašo Teisingumo Teismo išaiškinti ginčijamą neapmokestinimą.

57. Primintina, kad pagal Direktyvos 2003/96 21 straipsnio 3 dalies pirmą sakinį energetikos produktų naudojimas energetikos produktus gaminančioje įmonėje nelaikomas įvykiu, dėl kurio reikia apmokestinti, jei naudojami šioje įmonėje pagaminti energetikos produktai. Šio straipsnio 3 dalies antrame sakinyje, kuriuo konkrečiai remiasi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, nustatyta, be kita ko, kad valstybės narės taip pat *gali* manyti, jog elektros

³⁸ Ši gavybos ir elektros energijos gamybos neatsiejamumą lemia tai, kad nėra Vokietijos arba tarptautinės rusvosios anglies tiekimo rinkos.

³⁹ Šiuo klausimu žr. Sprendimą *Petrotel-Lukoil* (34 punktas).

⁴⁰ Pagal analogiją žr. Sprendimą *Vakary Baltijos laivų statykla* (35 ir 36 punktai).

⁴¹ Pagal analogiją žr. Sprendimą *Cristal Union* (45 punktas).

energijos ir kitų energetikos produktų, kurie nėra gaminami šioje įmonėje, naudojimas ir energetikos produktų bei elektros energijos naudojimas įmonėje, gaminančioje kurą elektros energijai gaminti, nėra įvykis, dėl kurio reikia apmokestinti.

58. Viena vertus, pirmiausia primintina, kad šia nuostata valstybėms narėms suteikiama galimybė. Taigi kalbama apie neprivalomą prievolės apmokestinti išimtį, kuria Vokietijos teisės aktų leidėjas nepasinaudojo. Taigi neprivaloma tvarka negali būti lemiamas veiksnys apibrėžiant privalomo neapmokestinimo, kaip antai ginčijamas neapmokestinimas, taikymo sritį. Iš tikrųjų, kadangi pagal pastarąjį valstybės narės besąlygiškai privalo neapmokestinti energetikos produktų, naudojamų elektros energijai gaminti, neprivaloma tvarka, kaip antai nustatyta Direktyvos 2003/96 21 straipsnio 3 dalies antrame sakinyje, gali būti tik likutinė⁴².

59. Kita vertus, darydamas prielaidą, kad įvairi *RWE Power* veikla vykdoma „įmonėje“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2003/96 21 straipsnį – prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi tai patikrinti, – manau, kad elektros energijos naudojimas atviroje kasykloje rusvajai angliai išgauti gali patekti į šios direktyvos 21 straipsnio 3 dalies antro sakinio pirmos dalies taikymo sritį. Taigi valstybės narės gali atsižvelgti į „elektros energij[ą] <...>, kur[i] nėra gaminam[a] [energetikos produktus gaminančioje] įmonėje“, nes tai nėra apmokestinimą lemiantis įvykis. Toks aiškinimas atitinka siūlomą požiūrį dėl rusvosios anglies išgavimo, nes neprivalomas neapmokestinimas, numatytas Direktyvos 2003/96 21 straipsnio 3 dalies antrame sakinyje, neturėtų prasmės ar buvimo pagrindo, jei toks pats neapmokestinimas jau būtų privalomas pagal šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalies a punktą.

60. Vadinasi, į pirmąjį prejudicinį klausimą siūlau atsakyti, kad ginčijamas neapmokestinimas, susijęs su „elektros energija, naudojama elektros energijai gaminti“, turi būti aiškinamas taip, kad šis neapmokestinimas apima tik elektros energiją, naudojamą vykstant procesams, kurie būtini elektros energijai gaminti ir tiesiogiai prisideda prie šios gamybos, taigi neapima energetikos produkto išgavimo, bet apima procesus tame pačiame vienetu ar bent jau pagalbinuose ir papildomuose įrenginiuose, išimtinai siekiant vėliau perdirbti ir apdoroti energetinius produktus elektrinėms aprūpinti.

C. Dėl antrojo prejudicinio klausimo

61. Antruoju prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmas sakinytis, atsižvelgiant į šios direktyvos 21 straipsnio 3 dalies trečią sakinį, gali būti aiškinamas taip, kad „elektros energijos, naudojamos elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“, neapmokestinimas apima ir elektros energiją, skirtą bunkeravimo įrenginiams ir transporto priemonėms, būtinoms siekiant užtikrinti nuolatinį elektrinių veikimą, eksploatuoti.

62. *Hauptzollamt* nuomone, į antrąjį prejudicinį klausimą taip pat reikia atsakyti neigiamai, nes elektros energijos, skirtos bunkeravimo įrenginiams ir transporto priemonėms eksploatuoti, naudojimas negali būti neapmokestinamas, nes „elektros energijos, naudojamos elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“, neapmokestinimas yra tik „elektros energijos, naudojamos elektros energijai gaminti“, neapmokestinimo tąsa, taigi jis gali būti susijęs tik su procesais, kuriems vykti būtinas elektros energijos naudojimas taip pat neapmokestinamas kaip elektros energijos naudojimas elektros energijai gaminti.

⁴² Pagal analogiją žr. Sprendimą *Cristal Union* (41–43 punktai).

63. *RWE Power*, priešingai, mano, kad į šį klausimą reikia atsakyti teigiamai pirmiausia dėl to, kad nuoroda į „elektros gamybos pajėgumų išlaikymą“ reiškia, jog neapmokestinama elektros energija apima ne tik energijos transformavimo procesą, bet ir elektros energiją, naudojamą prieš šį procesą ir po jo.

64. Komisija savo ruožtu mano, kad bunkeravimo įrenginių eksploatavimas ir rusvosios anglies transportavimas nėra elektros energijos gamybos proceso tikrąja šio žodžio prasme dalis, todėl ginčijamas neapmokestinimas jiems neturi būti taikomas.

65. Dėl toliau nurodytų priežasčių siūlau laikytis lankstesnio požiūrio, pagal kurį būtų galima pripažinti, kad elektros energijai, skirtai rusvajai angliai atvežti į elektrines ir jose laikyti, gali būti taikomas ginčijamas neapmokestinimas, jeigu įrodoma, kad šie veiksmai tiesiogiai susiję su atitinkamos elektrinės gamybos pajėgumų išlaikymu ir yra tam būtini.

66. Pirmiausia pažymėtina, kad dviejų ginčijamo neapmokestinimo atvejų – elektros energijos, naudojamos, viena vertus, „elektros energijai gaminti“ ir, kita vertus, „elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“, – skyrimas reiškia, jog veikla, susijusi su *pajėgumų išlaikymu*, ir veikla, susijusi su *gamyba*, nesutampa. Tai reiškia, kad, priešingai, nei iš esmės teigia *Hauptzollamt*, elektros energija, neapmokestinama pagal antrąjį atvejį, neturi (būtinai) būti energijos transformavimo proceso dalis, taigi elektros energija, naudojama prieš energijos transformavimo procesą ir po jo, taip pat gali būti neapmokestinama, jei naudojama elektros gamybos pajėgumams išlaikyti.

67. Be to, tokį aiškinimą patvirtina Direktyvos 2003/96 genezė. Iš tikrųjų pirminiame pasiūlyme Komisija paprasčiausiai buvo numačiusi neapmokestinti „energetikos produktų, naudojamų elektros energijai gaminti, ir šilumos, išsiskiriančios šios gamybos metu“⁴³, o tai iš esmės atitinka pirmąjį ginčijamo neapmokestinimo atvejį. Vis dėlto antrąjį šio neapmokestinimo atvejį Taryba į minėtos direktyvos tekstą įtraukė tik vėlesniame jos priėmimo etape. Tam, kad šis papildymas būtų prasmingas ir nebūtų laikomas pertekline, darytina išvada, kad direktyvos rengėjai būtinai norėjo sukurti naują neapmokestinimo pagrindą, kuris apimtų daugiau, nei buvo numatyta Komisijos pasiūlyme.

68. Be to, primintina, kad, kaip ir pirmuoju atveju, antruoju atveju numatytas neapmokestinimas turi būti aiškinamas siaurai. Tik jeigu iš tikrųjų įrodoma, kad tarp gamybos tāsos ir suvartotos elektros energijos yra tiesioginis ryšys, galima pripažinti šio neapmokestinimo taikymą.

69. Nagrinėjamu atveju iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad *RWE Power* elektrinių eksploatavimas buvo pagrįstas nepertraukiama elektros energijos gamyba. Iš tikrųjų neginčijama, kad, siekdama užtikrinti nepertraukiamą elektros energijos gamybą, *RWE Power* buvo numačiusi trijų skirtingų dydžių ir paskirties atsargas, iš kurių rusvoji anglis būdavo laipsniškai nukreipiama į elektrinių katilus. Konkrečiai kalbant, rusvoji anglis pirmiausia būdavo saugoma kiekvienos atviros kasyklos bunkeryje, kuriame jos tilpdavo tiek, kad pakaktų siekiant užtikrinti elektrinės veikimą iki šešių dienų, o paskui būdavo vežama į elektrinių bunkerius, kuriuose jos tilpdavo tiek, kad pakaktų elektrinei veikti vieną–dvi dienas. Remiantis šiuo faktinių aplinkybių, kurias vertinti kompetentingas tik prašymą priimti prejudicinį sprendimą turintis teismas, aprašymu, atrodo, kad tiek laikant rusvają anglį bunkeriuose, tiek ją vežant buvo

⁴³ Žr. Komisijos pasiūlymo 13 straipsnio 1 dalies b punktą (OL C 139, 1997, p. 14).

siekama užtikrinti nepertraukiamą elektros energijos gamybą ir šių pajėgumų išlaikymą. Taigi manau, kad šioms operacijoms tikrai turėtų būti taikomas neapmokestinimas, antraip žodžių junginys „elektros energija, naudojama elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“, netektų prasmės.

70. Mano nuomone, šios išvados negalima paneigti remiantis

Direktyvos 2003/96 21 straipsnio 3 dalies trečiu sakiniu, pagal kurį tuo atveju, jei energetikos produktų naudojimas nėra susijęs su tokių produktų gamyba, pirmiausia su transporto priemonių varymu, jis laikomas apmokestinimą lemiančiu įvykiu. Visų pirma ši nuostata skirta „energetikos produktų naudojimui“ su energetikos produktų gamyba nesusijusiais tikslais, kaip antai darbuotojų nuvežimu į darbo vietą *RWE Power* įmonėje. Vis dėlto nagrinėjamu atveju visas aptariamas naudojimas susijęs su elektros energijos naudojimu ir, išskyrus naudojimą siekiant išgauti rusvą anglį, būtinas ne energetikos produktams, o elektros energijai gaminti. Bet kuriuo atveju iš jo vietos Direktyvos 2003/96 sistemoje matyti, kad trečiuoju sakiniu siekiama apriboti tik tos pačios nuostatos pirmajame ir antrajame sakiniuose nurodytą neapmokestinimą⁴⁴.

71. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, į antrąjį prejudicinį klausimą siūlau atsakyti, kad ginčijamas apmokestinimas, susijęs su „elektros energija, naudojama elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“, turi būti aiškinamas taip, kad jis apima tik elektros energiją, naudojamą veiksmams, kurie būtini ir tiesiogiai prisideda prie elektros gamybos pajėgumų išlaikymo, galimai įskaitant veiksmus, kai energetikos produktai yra saugomi arba vežami į elektrines.

V. Išvada

72. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui į *Finanzgericht Düsseldorf* (Diuseldorfo finansų teismas, Vokietija) pateiktus prejudicinius klausimus atsakyti taip:

1. 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą, 14 straipsnio 1 dalies a punktas, susijęs su „elektros energija, naudojama elektros energijai gaminti“,

turi būti aiškinamas taip:

šis neapmokestinimas apima tik elektros energiją, naudojamą vykstant procesams, kurie būtini elektros energijai gaminti ir tiesiogiai prisideda prie šios gamybos, taigi neapima energetikos produkto išgavimo, bet apima procesus tame pačiame vienetė ar bent jau pagalbinuose ir papildomuose įrenginiuose, išimtinai siekiant vėliau perdirbti ir apdoroti energetinius produktus elektrinėms aprūpinti.

2. Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies a punkto pirmas sakiny, susijęs su „elektros energija, naudojama elektros gamybos pajėgumams išlaikyti“,

turi būti aiškinamas taip:

šis neapmokestinimas apima tik elektros energiją, naudojamą veiksmams, kurie būtini ir tiesiogiai prisideda prie elektros gamybos pajėgumų išlaikymo, galimai įskaitant veiksmus, kai energetikos produktai yra saugomi arba vežami į elektrines.

⁴⁴ Šiuo klausimu žr. generalinio advokato M. Szpunar išvadą, pateiktą byloje *Petrotel-Lukoil* (C-68/18, EU:C:2019:422, 27 punktas).