



Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA ATANASIJA RANTA [ATHANASIOS RANTOS]
SECINĀJUMI,
sniegti 2022. gada 13. oktobrī¹

Lieta C-571/21

RWE Power Aktiengesellschaft
pret
Hauptzollamt Duisburg

(*Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Direktīva 2003/96/EK – Energo produktu un elektroenerģijas aplikšana ar nodokli – 14. pants – Atbrīvojums elektroenerģijai, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai un spējas ražot elektroenerģiju saglabāšanai – Atklātas raktuves

I. Ievads

1. Kāda veida elektroenerģijas patēriņš ir atbrīvots no elektroenerģijas nodokļa, ja patēriņa mērķis ir elektroenerģijas ražošana? Tāds būtībā ir jautājums, uz kuru Tiesa tiek aicināta atbildēt ar šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, kas attiecas uz Direktīvas 2003/96/EK² 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā teikuma interpretāciju.
2. Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *RWE Power AG* un *Hauptzollamt Duisburg* (Disburgas Galvenā muitas pārvalde, Vācija; turpmāk tekstā – “*Hauptzollamt*”) par pēdējās minētās atteikumu atbrīvot no nodokļa elektroenerģiju, ko *RWE Power* 2003. un 2004. gadā izmantoja savās atklātajās raktuvēs un elektrostacijās savas elektroenerģijas ražošanas darbības ietvaros.
3. Ar saviem prejudiciālajiem jautājumiem *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) būtībā lūdz Tiesu precizēt Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmajā teikumā minētā atbrīvojuma no elektroenerģijas nodokļa tvērumu, kurā it īpaši ir paredzēts, ka “elektroenerģij[a], ko izmanto elektroenerģijas ražošanai un [...] lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju,” ir atbrīvota no elektroenerģijas nodokļa (turpmāk – “strīdīgais atbrīvojums”). Konkrētāk, ir jānosaka, vai un ar kādiem nosacījumiem, ražojot elektroenerģiju no brūnoglēm, kas iegūtas atklātajās raktuvēs, elektroenerģijas izmantošanai procesiem pirms un pēc elektroenerģijas ražošanas – kas tehniskā nozīmē jāsaprot kā process, kurā energo produktu pārveido par elektroenerģiju, – var piemērot strīdīgo atbrīvojumu.

¹ Oriģinālvaloda – franču.

² Padomes Direktīva (2003. gada 27. oktobris), kas pārkrāto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energo produktiem un elektroenerģijai (OV 2003, L 283, 51. lpp.).

4. Šajā ziņā jāatgādina, ka Tiesai jau ir bijusi iespēja interpretēt gan Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punktu³, gan 21. panta 3. punktu⁴, ko iesniedzējtiesa ir minējusi kā tādu, kuram arī ir nozīme. Tomēr Tiesas judikatūra par Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punktu attiecas uz “energo produktiem”, kas neapšaubāmi tika izmantoti elektroenerģijas ražošanai, – tātad aplūkoti gadījumi atšķirās no šīs lietas, kurā uzdotais jautājums attiecas konkrēti uz to dažādo procesu noteikšanu, kuri veido šādu “ražošanu”. Tādēļ šajā lietā Tiesai būs vēl vairāk jāprecizē minētās tiesību normas piemērošanas joma.

II. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības

5. Direktīvas 2003/96 1. pantā ir noteikts, ka dalībvalstis uzliek nodokļus energo produktiem un elektroenerģijai saskaņā ar šo direktīvu.

6. Minētās direktīvas 2. panta 1. punktā ir paredzēts, ka šajā direktīvā termins “energo produkti” attiecas tostarp uz produktiem, kuri atbilst KN kodam 2702.

7. Saskaņā ar minētās direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunktu:

“1. [...] dalībvalstis saskaņā ar nosacījumiem, kurus tās nosaka, lai nodrošinātu pareizu un tūlītēju šo atbrīvojumu piemērošanu un nepieļautu nekādu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, nodokļu apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu, atbrīvo no nodokļiem šādus produktus:

a) energo produktus vai elektroenerģiju, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, vai elektroenerģiju, ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju. Tomēr, ņemot vērā vides politiku, dalībvalstis var uzlikt šiem produktiem nodokļus, ņemot vērā šajā direktīvā noteiktos minimālos nodokļu līmeņus. [...]”

8. Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 21. panta 3. punktu:

“3. Energo produktu patēriņu uzņēmuma robežās, kurā ražo energo produktus, neuzskata par nodokļa uzliekamības gadījumu, kas rada pamatu nodokļa uzlikšanai, ja patērē uzņēmuma robežās ražotus energo produktus. Dalībvalstis var arī atzīt šāda uzņēmuma robežās neražotas elektroenerģijas patēriņu un citu energo produktu patēriņu, un energo produktu un elektroenerģijas patēriņu tāda uzņēmuma robežās, kurā ražo degvielu, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, par tādu, kas nerada nodokļa uzliekamības gadījumu. Ja patēriņu veic nolūkā, kas nav saistīts ar energo produktu ražošanu, jo īpaši transportlīdzekļu darbināšanai, to uzskata par nodokļa uzliekamības gadījumu, radot pamatu nodokļa uzlikšanai.”

³ Skat. it īpaši spriedumus, 2007. gada 5. jūlijs, *Fendt Italiana* (C-145/06 un C-146/06, EU:C:2007:411, 36. punkts); 2008. gada 17. jūlijs, *Flughafen Köln/Bonn* (C-226/07, turpmāk tekstā – “spriedums *Flughafen Köln/Bonn*”, EU:C:2008:429), 2015. gada 4. jūnijs, *Kernkraftwerke Lippe-Ems* (C-5/14, EU:C:2015:354, 40.–54. punkts), 2017. gada 13. jūlijs, *Vakaru Baltijos laivų statykla* (C-151/16, turpmāk tekstā spriedums “*Vakaru Baltijos laivų statykla*”, EU:C:2017:537); 2018. gada 7. marts, *Cristal Union* (C-31/17, turpmāk tekstā – “spriedums *Cristal Union*”, EU:C:2018:168); 2018. gada 27. jūnijs, *Turbogás* (C-90/17, turpmāk tekstā – “spriedums *Turbogás*”, EU:C:2018:498); 2019. gada 16. oktobris, *UPM France* (C-270/18, turpmāk tekstā – “spriedums *UPM France*”, EU:C:2019:862), un 2019. gada 7. novembris, *Petrotel-Lukoil* (C-68/18, turpmāk tekstā – “spriedums *Petrotel-Lukoil*”, EU:C:2019:933, 33., 46. un 47. punkts).

⁴ Skat. spriedumus, 2018. gada 6. jūnijs, *Koppers Denmark* (C-49/17, EU:C:2018:395), *Petrotel-Lukoil*, un 2020. gada 3. decembris, *Repsol Petróleo* (C-44/19, turpmāk tekstā – “spriedums *Repsol Petróleo*”, EU:C:2020:982).

B. Vācijas tiesības

9. Elektroenerģijas nodokli tostarp reglamentē 1999. gada 24. marta *Stromsteuergesetz* (Likums par elektroenerģijas nodokli⁵; turpmāk tekstā – “*StromStG*”). Kopš tā pieņemšanas šis likums ir vairākkārt grozīts. Tā kā pamatlieta attiecas uz 2003. un 2004. taksācijas gadu, pamatlietā piemērojamās *StromStG* redakcijas ir tās, kas izriet attiecīgi no 2002. gada 30. decembra likuma un 2003. gada 29. decembra likuma⁶.

10. *StromStG* 9. panta 1. punkta 2. apakšpunktā pamatlietā piemērojamajā redakcijā ir paredzēts, ka elektroenerģija, kas patērēta elektroenerģijas ražošanas vajadzībām, ir atbrīvota no elektroenerģijas nodokļa.

11. Ar *StromStG* 11. pantu *Bundesministerium der Finanzen* (Federālā finanšu ministrija, Vācija) tostarp ir pilnvarota ar rīkojumu pieņemt tiesību normas, ar kurām īsteno *StromStG* 9. pantā paredzētos nodokļu atvieglojumus.

12. Minētās ministrijas attiecīgajā rīkojumā, proti, 2000. gada 31. maija *Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes* (Rīkojums, ar ko īsteno Likumu par elektroenerģijas nodokli⁷; turpmāk tekstā – “*StromStV*”), 12. panta 1. punkta 1. apakšpunktā ir paredzēts, ka jēdziens “elektroenerģija, ko patērē elektroenerģijas ražošanas vajadzībām” *StromStG* 9. panta 1. punkta 2. apakšpunkta nozīmē attiecas uz elektroenerģiju, ko tehniski patērē elektroenerģijas ražošanas iekārtu papildiekārtās un palīgiekārtās elektroenerģijas ražošanai, it īpaši ūdens apstrādes, ūdens pievades, lai ģenerētu tvaiku, vēdināšanas, kurināmā pievades un dūmgāzu attīrīšanas vajadzībām.

III. Pamatlieta, prejudiciālie jautājumi un tiesvedība Tiesā

13. *RWE Power* Reinas brūnogļu baseinā apsaimniekoja trīs teritoriāli nodalītas atklātas raktuves, kurās tā ieguva brūnogles galvenokārt elektroenerģijas ražošanai savās elektrostacijās un apmēram 10 % apjomā – brūnogļu briķešu un brūnogļu putekļu ražošanai savās rūpnīcās⁸.

14. 2004. gadā *RWE Power* atklātajās raktuvēs patērēja elektroenerģiju, ko tā būtībā izmantoja: (i) ūdens sūkņu darbībai, lai samazinātu gruntsūdeņu līmeni, (ii) lielizmēra iekārtu darbībai, piemēram, lai darbinātu riteņu ekskavatorus, kuri norok neapstrādātas brūnogles un grunti, un buldozerus, kuri citu atklāto raktuvju daļu atkal aizpilda ar grunti, (iii) atklāto raktuvju apgaismojumam un (iv) brūnogļu transportēšanai elektrostacijās ar elektriskiem kravas vilcieniem pa saviem sliežu ceļiem un elektriskiem lentes konveijeriem, kas transportēja gan brūnogles, gan grunti.

15. *RWE Power* elektrostacijās elektroenerģija tika ražota nepārtraukti. Lai nodrošinātu šo nepārtraukto ražošanu, *RWE Power* turēja brūnogļu krājumus krātuvēs, no kurām brūnogles tika pakāpeniski piegādātas uz katliem elektrostacijās. Vispirms brūnogles tika glabātas ikvienā no atklātajām raktuvēm, tajās esošās krātuvēs; pēc tam tās tika nogādātas pa lentes konveijeru vai uzņēmuma elektrisko dzelzceļu uz elektrostaciju krātuvēm, nodrošinot kapacitāti, kas atbilst

⁵ *BGBL*. 1999 I, 378. lpp., un *BGBL*. 2000 I, 147. lpp.

⁶ *BGBL*. 2002 I, 4602. lpp., un *BGBL*. 2003 I, 3076. lpp.

⁷ *BGBL*. 2000 I, 794. lpp.

⁸ 2004. gadā *RWE Power* savās elektrostacijās, kas piesaistītas šīm atklātajām raktuvēm, saražoja gandrīz 10 % no Vācijā patērētās elektroenerģijas.

elektrostacijas vienas līdz divu dienu darbības apjomam. No turienes elektriski kraušanas ekskavatori pārkrāva brūnogleš uz krātuves lentes konveijeru, ar kuru brūnogleš tika nogādātas smalcināšanas iekārtās. Pēc tam sasmalcinātās brūnogleš tika glabātas katla tvertnē.

16. 2004. gadā *Hauptzollamt* uzdeva veikt nodokļu pārbaudi uzņēmumā *RWE Power* it īpaši attiecībā uz elektroenerģijas nodokli par 2003. un 2004. gadu. Šis pārbaudes ietvaros 2009. gada 20. maija ziņojumā tika secināts, ka brūnoglešu sagatavošana ir jāklasificē kā kurināmā ražošana, un tāpēc tā ir jāapliek ar nodokli. Šis secinājums esot attiecināms arī uz visu elektroenerģiju, kas patērēta brūnoglešu ieguvei un transportēšanai – tādējādi nodoklis esot bijis jāmaksā arī par elektroenerģiju, kas izmantota ogļu kraušanas ekskavatoriem, lentes konveijeriem un trieciendzirnavām.

17. 2009. gada 8. oktobrī *Hauptzollamt*, pamatojoties uz 2009. gada 20. maija ziņojumu, veica nodokļa uzrēķinu un saskaņā ar nodokļu inspektoru secinājumiem tostarp pieprasīja samaksāt elektroenerģijas nodokli, kas – tās ieskatā – bija iekasējams.

18. Tā kā sūdzība, ko *RWE Power* iesniedza par šo nodokļa uzrēķinu, tika noraidīta, tā vērsās iesniedzējtiesā.

19. Iesniedzējtiesā *RWE Power* apgalvoja, ka saskaņā ar Direktīvu 2003/96 strīdīgais atbrīvojums jāattiecinā uz visu elektroenerģiju, kas nepieciešama elektroenerģijas ražošanai. Saskaņā ar šo direktīvu un *StromStV* 12. panta 1. punkta 1. apakšpunktu uz visām papildiekārtām un palīgiekārtām, bez kurām elektroenerģijas ražošanas iekārta nevar darboties, principā jāattiecinā atbrīvojums no elektroenerģijas nodokļa. Tādējādi elektroenerģija, ko patērē, lai ražotu elektroenerģiju no brūnogleš, proti, apmēram 90 % no izmantotās elektroenerģijas, būtu jāatbrīvo no elektroenerģijas nodokļa saskaņā ar *StromStG* 9. panta 1. punkta 2. apakšpunktu, ja šis patēriņš ir kalpojis elektroenerģijas ražošanai⁹. Tātad brūnogleš būtu jāuzskata par kurināmo, tādējādi elektroenerģijai, ko patērē to ieguvei un transportēšanai atklātajās raktuvēs, arī esot jābūt atbrīvotai no nodokļa. *RWE Power* norāda, ka brūnoglešu elektrostacijas darbība ir vienots process no ogļu ieguves līdz radīto atkritumu likvidēšanai. Tādējādi atklātas raktuves un brūnoglešu elektrostacija veidojot vienu ekonomisku un tehnisku elektroenerģijas ražošanas vienību, ko nevar mākslīgi sadalīt dažādās patstāvīgās darbībās, jo strīdīgais elektroenerģijas patēriņš ir nepieciešams, lai nodrošinātu nepārtrauktu elektroenerģijas ražošanu.

20. Savukārt *Hauptzollamt* būtībā uzskata, ka saskaņā ar Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunktu elektroenerģija, kas patērēta elektroenerģijas ražošanai, ir atbrīvota no elektroenerģijas nodokļa, ja to patērē elektroenerģijas ražošanas vienības papildiekārtās vai palīgiekārtās, lai ražotu – termina tehniskā nozīmē – elektroenerģiju. Tomēr *Hauptzollamt* ieskatā no nodokļa ir atbrīvota tikai elektroenerģija, kas ir *tieši* saistīta ar elektroenerģijas ražošanu un ir tai nepieciešama, piemēram, elektroenerģija, ko izmanto, lai pievadītu kurināmo katla deglim no trieciendzirnavām. Turpretim elektroenerģijai, ko tikai *netieši* izmanto atsevišķās neapstrādātu brūnoglešu apstrādes iekārtās, tās drupinot, sasmalcinot un žāvējot – tās ieskatā – šāds atbrīvojums nav piemērojams.

21. Paužot šaubas par Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmajā teikumā paredzētā atbrīvojuma tvērumu, iesniedzējtiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus.

⁹ *RWE Power* neprasa atbrīvojumu no nodokļa par darbībām, ko tā attiecina uz brūnoglešu briķešu un brūnoglešu putekļu ražošanu rūpnieciskajiem klientiem, kuri tos izmanto savās ražotnēs. Tādēļ tā savu elektroenerģijas nodokļa deklarāciju par summu 31 526 540,15 EUR iesniedza ar atrunu.

- “1) Vai Direktīvas [2003/96] 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu, ciktāl tajā ir noteikts, ka elektroenerģiju, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, atbrīvo no nodokļa, ņemot vērā [šīs direktīvas] 21. panta 3. punkta otro teikumu, var interpretēt tādējādi, ka šis atbrīvojums attiecas arī uz procesiem, kur energoproduktus iegūst atklātās raktuvēs un elektrostacijās padara piemērotākus izmantošanai elektrostacijās, piemēram, drupina, attīra no svešķermeņiem un sasmalcina līdz katlam tehniski vajadzīgajam izmēram?
- 2) Vai Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu, ciktāl tajā ir noteikts, ka elektroenerģiju, ko izmanto spējas ražot elektroenerģiju saglabāšanai, atbrīvo no nodokļa, ņemot vērā [šīs direktīvas] 21. panta 3. punkta trešo teikumu, var interpretēt tādējādi, ka no nodokļa ir jāatbrīvo arī elektroenerģijas izmantošana tādu uzglabāšanas iekārtu un transportlīdzekļu darbībai, kas nepieciešami elektrostaciju pastāvīgai darbībai?”

22. Rakstveida apsvērumus Tiesā iesniedza *RWE Power, Hauptzollamt*, kā arī Eiropas Komisija.

IV. Analīze

23. Ar saviem diviem prejudiciālajiem jautājumiem iesniedzējtiesa lūdz Tiesu precizēt strīdīgā atbrīvojuma tvērumu un it īpaši to, vai un ar kādiem nosacījumiem, ražojot elektroenerģiju no brūnoglēm, kas iegūtas atklātās raktuvēs, šo atbrīvojumu var piemērot elektroenerģijas izmantošanai procesiem pirms un pēc elektroenerģijas ražošanas.

24. Precīzāk – pirmais prejudiciālais jautājums attiecas uz elektroenerģiju, ko izmanto darbībām, kuras veic pirms brūnoglū ievietošanas katla tvertnē un pārveidošanas par elektroenerģiju, proti: i) brūnoglū ieguve atklātās raktuvēs un ii) to apstrāde elektrostacijās (drupināšana, attīrīšana no svešķermeņiem un sasmalcināšana līdz katlam vajadzīgajam izmēram). Savukārt otrais prejudiciālais jautājums attiecas uz elektroenerģiju, ko patērē, veicot darbības, kuru mērķis ir nodrošināt nepārtrauktu elektroenerģijas ražošanu, un it īpaši i) brūnoglū nogādāšanu elektrostacijās (ar elektriskajiem vilcieniem un elektriskajiem lentes konveijeriem) un ii) uzglabāšanu.

A. Ievada apsvērumi

25. Ievadā ir jāatgādina, ka Direktīvas 2003/96 mērķis ir izveidot saskaņotu energoproduktu un elektroenerģijas nodokļu sistēmu, kuras ietvaros minimālu nodokļu uzlikšana ir noteikums, lai veicinātu iekšējā tirgus pienācīgu darbību enerģētikas nozarē, tostarp novēršot konkurences izkropļojumus¹⁰.

26. Šajā nolūkā attiecībā it īpaši uz elektroenerģijas ražošanu Savienības likumdevējs ir izvēlējis¹¹ likt dalībvalstīm aplikt ar nodokli piegādāto elektroenerģiju¹², savukārt energoprodukti, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, ir attiecīgi jāatbrīvo no nodokļa, lai izvairītos no

¹⁰ Skat. Direktīvas 2003/96 1. pantu un 2.–5. un 24. apsvērumu, kā arī spriedumu *Cristal Union* (29. punkts un tajā minētā judikatūra) un spriedumu *Repsol Petróleo* (21. punkts).

¹¹ Šajā ziņā skat. 5. lpp. priekšlikumā Padomes direktīvai, ar ko pārkrāto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem (OV 1997, C 139, 14. lpp., turpmāk tekstā – “Komisijas priekšlikums”).

¹² Spriedums, 2019. gada 16. oktobris, *UPM France* (C-270/18, EU:C:2019:862, 39. punkts). Šajā ziņā atgādinu, ka Tiesa ir nospriedusi – ja subjekts ražo elektroenerģiju pašpatēriņam, nenotiek šīs elektroenerģijas sadale un tātad uz to neattiecas ar Direktīvu 2003/96 iedibinātais saskaņotais nodokļu režīms (skat. spriedumu *Turbogás* (32. un 38. punkts) un *UMP France* (33. punkts)).

elektroenerģijas dubultas aplikšanas ar nodokli¹³. Saskaņā ar Direktīvas 2003/96 4. panta 1. punktu un 10. pantu no 2004. gada 1. janvāra, ja vien nav paredzēts izņēmums¹⁴, elektroenerģijai piemērojami minimālie nodokļu līmeņi ir 0,5 EUR par Mw/h (patēriņam uzņēmuma vajadzībām) un 1 EUR par Mw/h (patēriņam ārpusuzņēmuma vajadzībām)¹⁵.

27. Šajā ziņā Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais teikums paredz obligātu izņēmumu no nodokļu režīma, pirmām kārtām, “energoproduktiem”, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, un, otrām kārtām, “elektroenerģijai”, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai vai ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju. Tomēr saskaņā ar šīs pašas tiesību normas otro teikumu, ņemot vērā ar vides aizsardzību saistītus apsvērumus, dalībvalstis var uzlikt šiem produktiem nodokļus, kas pārsniedz minimālos nodokļu līmeņus. Šajā gadījumā minētā norma nav piemērojama, jo Vācijas Federatīvā Republika nav izmantojusi šo iespēju¹⁶.

28. Tiesai jau divas reizes ir bijusi iespēja interpretēt Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā teikuma piemērošanas jomu. Spriedumā *Cristal Union* Tiesa nosprieda, ka šajā normā paredzētais obligātais atbrīvojums ir piemērojams tādiem energoproduktiem kā dabasgāze, kuri tiek izmantoti kombinētai elektroenerģijas un siltuma ražošanai¹⁷. Turklāt spriedumā *Turbogás* Tiesa šo tiesību normu interpretēja tādējādi, ka dabasgāze un dīzeļdegviela, ko izmanto siltumenerģijas ražošanai kombinētā cikla stacijā, ir atbrīvotas no nodokļa¹⁸.

29. Tomēr lietas, kurās pasludināti šie divi spriedumi, atšķiras no pamatlietas tādējādi, ka tās attiecās uz strīdīgā atbrīvojuma piemērošanu “energoproduktiem”, kuru izmantošana elektroenerģijas ražošanai nebija apstrīdēta. Taču šajā gadījumā, pirmkārt, produkts, ko var atbrīvot no nodokļa, ir nevis “energoprodukts”, bet gan “elektroenerģija”, un, otrkārt, strīdīgais jautājums ir tieši par to, vai šī elektroenerģija ir jāuzskata par elektroenerģijas ražošanas procesa daļu strīdīgā atbrīvojuma nozīmē.

B. Par pirmo prejudiciālo jautājumu

30. Ar pirmo prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu jāinterpretē tādējādi, ka atbrīvojums no nodokļa “elektroenerģij[ai], ko izmanto elektroenerģijas ražošanai” attiecas arī uz elektroenerģijas daudzumu, kas tiek izmantots, iegūstot brūnoglēs atklātās raktuvēs un pārstrādājot un vēlāk apstrādājot brūnoglēs elektrostacijās (proti, tās drupinot, attīrot no svešķermeņiem un sasmalcinot līdz izmēram, kas nepieciešams katla darbībai).

¹³ Spriedumi *Cristal Union* (30. punkts) un *Turbogás* (35. punkts).

¹⁴ Saskaņā ar Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunktu šo direktīvu nepiemēro, ja elektroenerģiju izmanto galvenokārt ķīmiskai reducēšanai un elektrolītiskos un metalurģijas procesos (trešais ievilkums) vai ja tā veido vairāk nekā 50 % no produkta izmaksām (ceturtais ievilkums).

¹⁵ Skat. elektroenerģijai piemērojamos minimālos nodokļu līmeņus Direktīvas 2003/96 I pielikuma C tabulā. Saskaņā ar šīs direktīvas 4. panta 2. punktu nodokļu līmenis ir kopējā maksa, ko uzliek attiecībā uz visiem netiešajiem nodokļiem (izņemot pievienotās vērtības nodokli (PVN)), kurus tieši vai netieši aprēķina atbilstoši elektroenerģijas daudzumam, laižot apgrozībā.

¹⁶ Šajā ziņā skat. spriedumu *Flughafen Köln/Bonn* (22.–25. punkts).

¹⁷ Spriedums *Cristal Union* (38. un 46. punkts).

¹⁸ Spriedums *Turbogás* (12. un 42. punkts).

31. *Hauptzollamt* uzskata, ka uz šo pirmo prejudiciālo jautājumu ir jāatbild noliedzoši. Tā būtībā apgalvo, ka minētās tiesību normas šaura interpretācija, kā to prasa Tiesas judikatūra, novestu pie tā, ka no nodokļa tiktu atbrīvots tikai elektroenerģijas patēriņš, kas ir cieši saistīts ar elektroenerģijas ražošanu, un tas faktiski izslēgtu elektroenerģiju, kuru izmanto energoproduktu ieguvei un apstrādei.

32. Turpretim *RWE Power* uzskata, ka uz pirmo prejudiciālo jautājumu ir jāatbild apstiprinoši. Šis uzņēmums uzskata, ka uz elektroenerģiju, ko izmanto gan brūnogļu ieguvei, gan turpmākai apstrādei, attiecas strīdīgais atbrīvojums, jo visas šīs darbības ir absolūti nepieciešamas un ir daļa no elektroenerģijas ražošanas procesa.

33. Komisija savukārt lielā mērā piekrīt *Hauptzollamt* analīzei attiecībā uz brūnogļu ieguvei izmantoto elektroenerģiju, taču uzskata, ka strīdīgo atbrīvojumu tomēr varētu piemērot brūnogļu apstrādei, ja šīs apstrādes darbības ir nepieciešamas elektrostaciju katlu izmantošanai.

34. Turpinājumā izklāstīšu iemeslus, kuru dēļ es piekritu šai pēdējai minētajai nostājai.

35. Ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiesību normas, kas attiecas uz Direktīvā 2003/96 paredzētajiem atbrīvojumiem, ir jāinterpretē autonomi, pamatojoties uz to formulējumu, kā arī šīs direktīvas sistēmu un tās mērķiem¹⁹. Tieši ņemot vērā šo sākotnējo autonomo interpretāciju, būs jāpārbauda, vai brūnogļu ieguvei atklātās raktuvēs un to turpmākai apstrādei elektrostacijās ir iespējams piemērot strīdīgo atbrīvojumu.

36. Pirmām kārtām, attiecībā uz Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā teikuma formulējumu – no tā redakcijas skaidri izriet, ka dalībvalstīm ir pienākums atbrīvot no nodokļiem šajā direktīvā paredzēto elektroenerģiju, it īpaši “energoproduktus un elektroenerģiju, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai” (pirmais gadījums) un “elektroenerģiju, ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju” (otrais gadījums).

37. Šajā ziņā, pirmkārt, attiecībā uz pirmo gadījumu, kas attiecas uz *elektroenerģijas ražošanas* procesu, ir jākonstatē, ka Direktīvā 2003/96 ir skaidri noteikti “energoprodukti”, uz kuriem attiecas atbrīvojums, 2. panta 1. punktā iekļaujot izsmelšu šo produktu sarakstu ar norādēm uz to kombinētās nomenklatūras kodiem²⁰. Tomēr minētajā direktīvā nav neviena precizējuma par jēdzienu “izmantošana elektroenerģijas ražošanai”, un šis jēdziens nav definēts nedz šajā direktīvā, nedz arī definēts, atsaucoties uz dalībvalstu tiesībām²¹. Otrkārt, attiecībā uz otro gadījumu, proti, elektroenerģiju, ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju²², arī tas Direktīvā 2003/96 nav precizēts.

¹⁹ Spriedums *Cristal Union* (21. punkts un tajā minētā judikatūra). Ja Direktīvā 2003/96 paredzētie atbrīvojumi valsts limeni tiktu interpretēti jebkādā ziņā atšķirīgi, tiktu apdraudēts Savienības tiesiskā regulējuma saskaņošanas mērķis un tiesiskā drošība un radīts risks, ka tiek ieviesta atšķirīga attieksme starp attiecīgajiem tirgus dalībniekiem (skat. spriedumu, 2011. gada 21. decembris, *Haltergemeinschaft* (C-250/10, nav publicēts, EU:C:2011:862, 18. un 19. punkts).

²⁰ Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2015. gada 4. jūnijs, *Kernkraftwerke Lippe-Ems* (C-5/14, EU:C:2015:354, 46. un 47. punkts). Turklāt Tiesa šajā ziņā ir nospriedusi, ka atbrīvošanas pienākums ir pietiekami precīzs un beznosacījumam un tādējādi tas piešķir indivīdiem tiesības uz to atsaukties valsts tiesā, lai vērstos pret valsts tiesisko regulējumu, kas ar to nav saderīgs (spriedums, *Flughafen Köln/Bonn* (33. punkts)).

²¹ Taču šāda atsauce ir izdarīta saistībā ar jēdzienu “elektroenerģijai, kas iegūta koģenerācijā, ja koģeneratori ir ekoloģiski nekaitīgi”, kas minēts Direktīvas 2003/96 15. panta 1. punkta d) apakšpunktā.

²² Mans izcēlums.

38. Tā kā šajā direktīvā nav definēta “izmantošana elektroenerģijas ražošanai”²³, šā formulējuma nozīmes un tvēruma noteikšana jāveic atbilstoši tā ierastajai nozīmei ikdienas valodā, ievērojot kontekstu, kādā tas tiek izmantots, un ar tiesisko regulējumu, kura daļu tas veido, īstenojamās mērķus²⁴.

39. Šajā ziņā vispirms ir jākonstatē, ka no iepriekš minētā formulējuma skaidri izriet, ka ar elektroenerģiju, kas atbrīvota no nodokļa, ir jāsaprot elektroenerģija, kas patērēta *ar mērķi* ražot elektroenerģiju. No tā izriet, ka strīdīgais atbrīvojums tāpat nav piemērojams elektroenerģijai, ko patērē tikai saistībā ar elektroenerģijas ražošanas darbību un kas nav tieši paredzēta, lai ļautu vai sekmētu šīs ražošanas procesu²⁵. Šāds elektroenerģijas patēriņš varētu ietvert, piemēram, patēriņu elektrostacijas administratīvajās ēkās.

40. Turpinājumā jānorāda, ka strīdīgā atbrīvojuma abu gadījumu nošķiršana, proti, elektroenerģija, ko izmanto “elektroenerģijas ražošanai”, no vienas puses, un elektroenerģija, ko izmanto, “lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju”, no otras puses, liek domāt, ka darbības, uz kurām attiecas *ražošana*, nevar uzskatīt par darbībām, kas saistītas ar elektroenerģijas ražošanas *spējas saglabāšanu*²⁶.

41. Visbeidzot – tā kā Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā teikuma formulējumā nav precizēti dažādi elektroenerģijas patēriņa veidi, uz kuriem var attiecināt strīdīgo atbrīvojumu, uzskatu, ka jēdziens “izmantošana elektroenerģijas ražošanai” ir jāizvērtē, ņemot vērā tā specifiku. Šāda pieeja man šķiet vēl jo vairāk saprātīga, ciktāl jēdziena “elektroenerģijas ražošana” vispārīgais raksturs ļauj nošķirt atbrīvojuma piemērošanu atkarībā no tās ražošanas metodes²⁷. Tieši no šā skatupunkta Tiesa ir atzinusi, ka šajā tiesību normā no strīdīgā atbrīvojuma nekādi nav izslēgti energoprodukti, kuri tiek izmantoti koģenerācijas iekārtās, lai kombinēti ražotu gan elektroenerģiju, gan siltumu²⁸.

42. Lai gan tas tā ir, strīdīgā atbrīvojuma formulējums neļauj ar pārliecību noteikt, vai elektroenerģija, kura paredzēta izmantošanai procesos, kuri notiek pirms elektroenerģijas ģenerēšanas, it īpaši brūnoglū ieguvē un tās turpmākajā apstrādē elektrostacijās, ir jāatbrīvo no nodokļa tāpēc, ka tā ir daļa no “elektroenerģijas ražošanas” procesa Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā teikuma izpratnē.

43. Otrām kārtām, attiecībā uz Direktīvas 2003/96 sistēmu ir jāatgādina – tā kā energoproduktu un elektroenerģijas aplikšana ar nodokli ir principiāls noteikums, ar to nav paredzēts ieviest vispārēja rakstura atbrīvojumus. Tādējādi, tā kā Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punktā

²³ Jānorāda arī, ka Direktīvā 2003/96 nav reglamentēts jautājums, kā ir jāpierāda, ka energoproduktus vai elektroenerģiju izmanto nolūkiem, par kuriem ir iespējams saņemt atbrīvojumu. Gluži pretēji – kā izriet no šīs direktīvas 14. panta 1. punkta – ar to dalībvalstīm tiek uzticēts paredzēt nosacījumus, kuri ir piemērojami šajā tiesību normā minētajiem atbrīvojumiem, lai nodrošinātu šo atbrīvojumu pareizu un skaidru piemērošanu un novērstu krāpšanu, izvairīšanos no nodokļa maksāšanas vai ļaunprātīgu nemaksāšanu (šajā nozīmē skat. 2016. gada 2. jūnija spriedumu, *Polihim-SS* (C-355/14, EU:C:2016:403, 57. punkts).

²⁴ Skat. spriedumu, 2018. gada 12. jūnijs, *Louboutin* un *Christian Louboutin* (C-163/16, EU:C:2018:423, 20. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

²⁵ Pēc analogijas skat. spriedumu *Vakarų Baltijos laivų statykla* (29. un 30. punkts) par Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta c) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērojamību kuģošanai, kuras *tiešais* mērķis nav pakalpojumu sniegšana par atlīdzību.

²⁶ Skat. analīzi šo secinājumu 66. punktā.

²⁷ Piemēram, man šķiet, ka ir grūti apstrīdēt, ka dažādi elektroenerģijas ražošanas procesi vēja elektrostacijā atšķiras no procesiem atomelektrostacijā vai, kā šajā gadījumā, brūnoglū elektrostacijā.

²⁸ Spriedums *Cristal Union* (23. punkts).

ierobežojošā veidā ir noteikti obligātie atbrīvojumi, kas dalībvalstīm jāpiemēro, apliekot ar nodokļiem energoproduktus un elektroenerģiju, šo tiesību normu nevar interpretēt plaši, neatņemot saskaņotajai nodokļu uzlikšanas sistēmai jebkādu lietderīgo iedarbību²⁹.

44. Tiesa ir arī nospriedusi, ka no Direktīvas 2003/96 sistēmas izriet – izņemot divus īpašus gadījumus, proti, tos, kas paredzēti šīs direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta otrajā teikumā un 21. panta 5. punkta trešajā daļā, – šīs direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmajā teikumā paredzētais pienākums obligāti atbrīvot no nodokļa energoproduktus, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, ir saistošs dalībvalstīm bez nosacījumiem³⁰. Tas nozīmē, ka šā atbrīvojuma piemērošanu nevar ietekmēt tās pašas direktīvas tiesību normas, kurām ir fakultatīvs raksturs, piemēram, šīs pašas direktīvas 21. panta 3. punkta otrais teikums.

45. Tādējādi, ja strīdīgais atbrīvojums ir jāinterpretē šauri tādēļ, ka elektroenerģiju patērē, lai ražotu elektroenerģiju vai lai saglabātu šādas ražošanas spēju, šis atbrīvojums ir beznosacījumu un ir jāpiemēro.

46. Trešām kārtām, attiecībā uz Direktīvas 2003/96 mērķiem iesākumā ir jāatgādina, ka, paredzot saskaņotu nodokļu uzlikšanas režīmu energoproduktiem un elektroenerģijai, ar šo direktīvu ir izvirzīti divi mērķi, proti, no vienas puses, veicināt pareizu iekšējā tirgus darbību enerģētikas nozarē, it īpaši novēršot konkurences izkropļojumus³¹ un, no otras puses, sekmēt vides politikas mērķu sasniegšanu³².

47. Pirmkārt, attiecībā uz pirmo mērķi un it īpaši uz mērķi novērst konkurences izkropļojumus, ir jānorāda – ja centrālē elektroenerģijas ražošanai izmantota elektroenerģija uz strīdīgā atbrīvojuma pamata nebūtu atbrīvota no nodokļa, no tā izrietētu dubultas aplikšanas ar nodokli risks, jo šādi saražotā elektroenerģija arī tiktu aplikta ar nodokli atbilstoši šīs direktīvas 1. pantam³³. Tādējādi šis mērķis nozīmē, ka strīdīgā atbrīvojuma piemērošana var izraisīt nevienlīdzīgu attieksmi starp dažādām elektroenerģijas ražošanas vienībām³⁴. Proti, atbrīvojuma no elektroenerģijas nodokļa piemērošanas jomas iespējama paplašināšana attiecībā uz konkrētu elektroenerģijas ražošanas veidu varētu nostādīt neizdevīgākā stāvoklī tos elektroenerģijas ražotājus, kuri to ražo no citām energoproduktu formām un kuriem, iespējams, būtu jāmaksā dubults nodoklis. Tāpat dubultās aplikšanas ar nodokli dēļ pastāv diskriminācijas risks attiecībā uz enerģijas ražotājiem, kas ražo enerģiju no tā paša energoprodukta, ja ražošanai nepieciešamos resursus, kuru nepieciešamajai apstrādei ir vajadzīgs elektroenerģijas patēriņš, importē tikai daži no šiem ražotājiem.

48. Otrkārt, attiecībā uz vides aizsardzības mērķi ir skaidrs, ka elektroenerģijas ražošana no brūnoglēm ir saistīta ar daudziem pienākumiem, ko uzliek vides aizsardzības noteikumi, kuru mērķis ir panākt, lai energoprodukti tiek izmantoti pēc iespējas tīrākā veidā. Tāpēc nevar izslēgt, ka strīdīgais atbrīvojums var ietekmēt šo pienākumu izpildi, ja tie nozīmē energoprodukta apstrādi, izmantojot elektroenerģiju, lai padarītu iespējamu videi nekaitīgāku elektroenerģijas ražošanu.

49. Strīdīgie patēriņi ir jāizvērtē, ņemot vērā šos vispārīgos apsvērumus.

²⁹ Spriedums *Cristal Union* (24. un 25. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

³⁰ Skat. spriedumus *Cristal Union* (27. un 28. punkts) un *UMP France* (53. punkts).

³¹ Spriedumi *Cristal Union* (29. punkts un tajā minētā judikatūra), kā arī *Turbogás* (34. punkts).

³² Skat. spriedumu, 2018. gada 6. jūnijs, *Koppers Denmark* (C-49/17, EU:C:2018:395, 28. punkts un tajā minētā judikatūra). Skat. arī Direktīvas 2003/96 6. apsvērumu.

³³ Šajā nozīmē skat. spriedumu *Cristal Union* (31. un 33. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

³⁴ Šajā nozīmē skat. spriedumu *Turbogás* (35. un 42. punkts).

50. No vienas puses, attiecībā uz elektroenerģiju, ko patērē brūnoglū ieguvei atklātās raktuvēs, vispirms uzskatu, ka, lai gan šī darbība, protams, tiek veikta ar (galīgo) mērķi ražot elektroenerģiju, tomēr, ņemot vērā jēdziena “elektroenerģijas ražošana” nozīmi ikdienas valodā, to nevar uzskatīt par elektroenerģijas ražošanas daļu strīdīgā atbrīvojuma izpratnē. Proti, ieguves laikā elektroenerģiju izmanto ar mērķi ražot neapstrādātas brūnogle, kas saskaņā ar Direktīvas 2003/96 2. panta 1. punkta b) apakšpunktu ir “energoprodukts”³⁵. Taču strīdīgais atbrīvojums piemērojams tikai elektroenerģijas ražošanai, nevis “energoproduktu ražošanai”³⁶. Turklāt, ja Savienības likumdevējs būtu vēlējies atbrīvot šo patēriņa veidu saskaņā ar strīdīgo atbrīvojumu, tas būtu to norādījis tiešāk, atsaucoties, piemēram, uz “elektroenerģiju, ko izmanto energoprodukta ražošanai”, kā tas būtībā ir izdarīts attiecībā uz šīs direktīvas 21. panta 3. punkta otrajā teikumā paredzēto fakultatīvo atbrīvojumu. Šāda interpretācija atbilstu arī tam, ka strīdīgā atbrīvojuma piemērošanas joma ir jāinterpretē šauri. Turklāt, ņemot vērā mērķi neradīt konkurences izkropļojumus, būtu vēlams nošķirt energoprodukta ieguves procesu no elektroenerģijas ražošanas. Pretējā gadījumā varētu rasties nevienlīdzīga attieksme, izraisot atšķirīgu nodokļu slogu³⁷ uzņēmumiem, kas apsaimnieko elektrostacijas un iegūst brūnogle elektroenerģijas ražošanai, un uzņēmumiem, kas elektroenerģijas ražošanas nolūkā iepērk no trešām personām neapstrādātas brūnogle.

51. Pamatojoties uz šo argumentāciju, neapstrādātu brūnoglū ražošanai būtu jābeidzas ar to uzglabāšanas posmu atklātās raktuves tvērtē. Līdz ar to strīdīgais atbrīvojums nebūtu jāattiecina uz jebkuru elektroenerģiju, kas pirms šā posma patērēta ūdens sūkņu darbībai, lai samazinātu gruntsūdeņu līmeni, lielizmēra iekārtu, piemēram, riteņu ekskavatoru darbībai, ar kuriem norok brūnogle un grunti, un iekārtām, ar kurām cita atklātās raktuves daļa atkal tiek aizpildīta ar grunti, kā arī atklātās raktuves apgaismojumam.

52. Šo secinājumu, manuprāt, nevar atspēkot, ņemot vērā faktiskos apsvērumus, ko izvirza *RWE Power*, lai pierādītu nesaraujamo vienotību starp elektrostacijām, kas ražošanu veic, izmantojot brūnogle, un atklātajām raktuvēm. Lai gan ir iespējams, ka brūnoglū elektrostaciju var apsaimniekot tikai tur, kur brūnogle ir gatavas izmantošanai kā enerģijas resurss, jo brūnogle netiek piegādātas no lieliem attālumiem un kurināšanai nepieciešamās brūnogle nevar iegādāties tirgū³⁸, ar šo konstatāciju nepietiek, lai brūnoglū ieguvi uzskatītu par neatņemamu sastāvdaļu procesā, kurā brūnogle tiek pārstrādātas elektroenerģijā. Lai gan šādi apgalvojumi varētu būt arguments par labu strīdīgā atbrīvojuma paplašinātai attiecināšanai konkrēti uz elektroenerģijas ražošanas no brūnoglēm tirgu, tiem nav rodams pamatojums Direktīvas 2003/96 tekstā, kurš ir vispārīgāks un kurā nav ņemtas vērā brūnoglū enerģētikas tirgus īpatnības.

53. No otras puses, attiecībā uz elektroenerģiju, ko izmanto brūnoglū turpmākai apstrādei elektrostacijās, uzskatu – ja brūnogle neapstrādātā veidā ir kvalificētas kā “energoprodukts”, elektroenerģijai, kas patērēta jebkādas tādas darbības ietvaros, kura notiek tajā pašā uzņēmumā,

³⁵ Skat. Direktīvas 2003/96 2. panta 1. punkta b) apakšpunktu, kurā ir atsauce uz *NACE* kodu 2702, kas atbilst “aglomerētam vai neaglomerētam lignītam, izņemot cietogli”, un Eiropas Savienības Kombinētās nomenklatūras skaidrojumu (OV 2015, C 76, 1. lpp.) par 2702. pozīciju.

³⁶ Termins “ražošana” var attiecīgā gadījumā aptvert arī “ieguvi” (šajā nozīmē skat. Direktīvas 2003/96 21. panta 2. punktu). Šādā nozīmē skat. arī Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2014/25/ES (2014. gada 26. februāris) par iepirkumu, ko īsteno subjekti, kuri darbojas ūdensapgādes, enerģētikas, transporta un pasta pakalpojumu nozarēs, un ar ko atceļ Direktīvu 2004/17/EK, 28. apsvērumu (OV 2014, L 94, 243. lpp.).

³⁷ Šajā nozīmē skat. spriedumu *Turbogás* (42. punkts).

³⁸ Šī nesaraujamā saikne starp ieguvi un elektroenerģijas ražošanu izrietot no tā, ka nedz Vācijā, nedz starptautiskā līmenī nepastāv brūnoglū piegādes tirgus.

vai vismaz papildiekārtās un paligiekārtās un kura ir paredzēta brūnogļu turpmākai pārstrādei un apstrādei elektrostacijās, būtu jāpiemēro atbrīvojums no elektroenerģijas nodokļa, ciktāl šāda apstrāde ir daļa nevis no “energoprodukta” ražošanas, bet gan tieši no elektroenerģijas ražošanas³⁹.

54. Tomēr iesniedzējtiesai jāpārbauda, vai šie procesi patiešām ir vajadzīgi un absolūti nepieciešami atkarībā no brūnogļu elektrostacijas veida⁴⁰. Šajā ziņā *RWE Power* apsaimniekoja trīs veidu elektrostacijas, kurās dedzināja dažāda veida brūnogles, proti, “režģa krāsns katlus”, “virstošā slāņa katlus” un “pulverizēto ogļu katlus, kas tiek kurināti ar brūnoglēm”. Šķiet, nav apstrīdams, ka, izņemot pirmo veidu (režģa krāsns), kas ir novecojis, brūnogļu turpmākā apstrāde ir nepieciešama, lai izpildītu pienākumus, kuri izriet no tiesiskā regulējuma rūpniecības un vides jomā gan attiecībā uz virstošā slāņa dedzināšanas katliem, gan pulverizēto ogļu krāsniem. Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai iepriekš minētā apstrāde patiešām atbilst attiecīgajām normatīvajām prasībām un attiecīgajiem katliem. Šajā ziņā iespējamās praktiskās grūtības, kādas rodas saistībā ar nepieciešamību identificēt to elektroenerģijas daļu, kuru izmanto brūnogļu apstrādei, salīdzinājumā ar to, ko izmanto citiem nolūkiem, nekādā gadījumā nevar atbrīvot dalībvalstis no pienākuma saskaņā ar strīdīgo atbrīvojumu bez nosacījumiem no nodokļa atbrīvot enerģiju, kuru izmanto elektroenerģijas ražošanai⁴¹.

55. No iepriekš minētā izriet, ka strīdīgo atbrīvojumu varētu piemērot tādiem procesiem kā drupināšana, attīrīšana no svešķermeņiem un sasmalcināšana, ja šīs darbības ir absolūti nepieciešamas un ir paredzētas vienīgi tam, lai izmantotu brūnogles specifiskos elektrostacijas katlos elektroenerģijas ražošanai.

56. Visbeidzot – pakārtoti – uzskatu, ka šo interpretāciju nevar atspēkot ar normām, kas ietvertas Direktīvas 2003/96 21. panta 3. punkta otrā teikuma tiesību normās, kuras iesniedzējtiesa lūdzu Tiesu ņemt vērā, lai interpretētu strīdīgo atbrīvojumu.

57. Atgādinājumam – saskaņā ar Direktīvas 2003/96 21. panta 3. punkta pirmo teikumu energo produktu patēriņu uzņēmuma robežās, kurā ražo energo produktus, neuzskata par nodokļa iekasējamības gadījumu, kas rada pamatu nodokļa uzlikšanai energo produktiem, ja patērē uzņēmuma robežās ražotus energo produktus. Šā paša punkta otrajā teikumā, uz kuru konkrēti atsaucas iesniedzējtiesa, it īpaši ir noteikts, ka dalībvalstis *var* arī atzīt šāda uzņēmuma, kas ražo energo produktus, robežās neražotas elektroenerģijas patēriņu, un elektroenerģijas patēriņu tāda uzņēmuma robežās, kurā ražo kurināmo, ko paredzēts izmantot elektroenerģijas ražošanai, par tādu, kas nerada nodokļa iekasējamības gadījumu.

58. No vienas puses, vispirms jāatgādina, ka šī tiesību norma piešķir dalībvalstīm iespēju. Tādējādi tas ir fakultatīvs izņēmums no nodokļa iekasējamības, ko Vācijas likumdevējs nav izmantojis. Tādējādi fakultatīva kārtība nevar būt izšķirošs faktors, lai noteiktu tvērumu tādiem obligātiem atbrīvojumiem kā strīdīgais atbrīvojums. Tā kā direktīva uzliek dalībvalstīm beznosacījumu pienākumu atbrīvot no nodokļa energo produktus, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, tāda fakultatīva kārtība kā Direktīvas 2003/96 21. panta 3. punkta otrajā teikumā paredzētā var darboties tikai pēc atlikuma principa⁴².

³⁹ Šajā nozīmē skat. spriedumu, *Petrotel-Lukoil* (34. punkts).

⁴⁰ Pēc analogijas skat. spriedumu *Vakary Baltijos laivu statykla* (35. un 36. punkts)

⁴¹ Pēc analogijas skat. spriedumu *Cristal Union* (45. punkts).

⁴² Pēc analogijas skat. spriedumu *Cristal Union* (41.–43. punkts).

59. No otras puses, pieņemot, ka dažādās *RWE Power* darbības notiek “uzņēmuma robežās” Direktīvas 2003/96 21. panta izpratnē, kas jāpārbauda iesniedzējtiesai, es uzskatu, ka elektroenerģijas patēriņš atklāto raktuvju teritorijā brūnogļu ieguvei var ietilpt šīs direktīvas 21. panta 3. punkta otrā teikuma pirmās daļas piemērošanas jomā. Tādējādi dalībvalstis var atzīt, ka “uzņēmuma[, kurā ražo energoproduktus,] robežās neražotas elektroenerģijas patēriņ[š]”, nav nodokļa iekasējamības gadījums. Šāda interpretācija atbilst pieejai, kas atbalstīta attiecībā uz brūnogļu ieguvei, jo Direktīvas 2003/96 21. panta 3. punkta otrajā teikumā paredzētajam fakultatīvajam atbrīvojumam nebūtu nozīmes vai jēgas, ja tas pats atbrīvojums jau būtu obligāts saskaņā ar šīs direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu.

60. Tādēļ ierosinu uz pirmo prejudiciālo jautājumu atbildēt tādējādi, ka strīdīgais atbrīvojums, kas attiecas uz “elektroenerģiju, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai”, ir jāinterpretē tādējādi, ka šis atbrīvojums attiecas tikai uz elektroenerģiju, ko izmanto darbībās, kuras ir absolūti nepieciešamas elektroenerģijas ražošanas procesam un tieši to veicina, tādējādi izslēdzot energoproduktu ieguves darbību, taču iekļaujot darbības, kas notiek tajā pašā uzņēmumā vai vismaz blakusiekārtās un palīgiekārtās, kuras ir paredzētas vienīgi energoprodukta pārveidei un turpmākai apstrādei elektrostaciju apgādes vajadzībām.

C. Par otro prejudiciālo jautājumu

61. Ar otro prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu, ņemot vērā šīs direktīvas 21. panta 3. punkta trešo teikumu, var interpretēt tādējādi, ka “elektroenerģij[as], ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju” atbrīvojums no nodokļa attiecas arī uz elektroenerģiju, kas paredzēta, lai darbinātu uzglabāšanas iekārtas un transporta līdzekļus, kuri nepieciešami šos elektrostaciju nepārtrauktai darbībai.

62. *Hauptzollamt* uzskata, ka arī uz otro prejudiciālo jautājumu ir jāatbild noliedzoši, tāpēc ka elektroenerģijas, kas paredzēta uzglabāšanas iekārtu un transporta līdzekļu darbībai, izmantošanu nevar atbrīvot no nodokļa, jo atbrīvojums, “lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju” ir tikai “elektroenerģij[as], ko izmanto elektroenerģijas ražošanai” atbrīvojuma turpinājums, un kā tāds tas var attiekties tikai uz procesiem, attiecībā uz kuriem elektroenerģijas izmantošana arī būtu atbrīvota no nodokļa, jo tā notiek elektroenerģijas ražošanai.

63. Turpretī, *RWE Power* uzskata, ka uz šo jautājumu ir jāatbild apstiprinoši, jo īpaši tādēļ, ka atsauce uz “elektroenerģijas ražošanas spējas saglabāšanu” norādītu, ka atbrīvotā elektroenerģija pārsniedz enerģijas pārveides procesu un attiecas uz elektroenerģiju, kas tiek izmantota pirms vai pēc tā.

64. Komisija savukārt uzskata, ka brūnogļu uzglabāšanas un transportēšanas pakalpojumi nav daļa no elektroenerģijas ražošanas procesa šā jēdziena burtiskā nozīmē un tāpēc tie ir jāizslēdz no strīdīgā atbrīvojuma piemērošanas jomas.

65. Turpmāk minēto iemeslu dēļ es atbalstu niansētu pieeju, saskaņā ar kuru varētu pieļaut, ka elektroenerģijai, kas tiek izmantota brūnogļu transportēšanai uz elektrostacijām un uzglabāšanai tajās, var piemērot strīdīgo atbrīvojumu, ja tiek pierādīts, ka šīs darbības ir tieši saistītas ar attiecīgās elektrostacijas ražošanas spējas saglabāšanu un ir tai absolūti nepieciešamas.

66. Vispirms jānorāda, ka strīdīgā atbrīvojuma abu gadījumu nošķiršana, proti, elektroenerģija, ko izmanto “elektroenerģijas ražošanai”, no vienas puses, un elektroenerģija, ko izmanto, “lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju”, no otras puses, liek domāt, ka darbības, uz kurām attiecas *spējas saglabāšana*, nesakrīt ar darbībām, uz kurām attiecas *ražošana*. Tas nozīmē, ka pretēji tam, ko būtībā apgalvo *Hauptzollamt*, elektroenerģijai, kas atbrīvota no nodokļa saskaņā ar otro gadījumu, nav (obligāti) jābūt daļai no enerģijas pārstrādes procesa un tādējādi elektroenerģiju, ko izmanto pirms vai pēc enerģijas pārstrādes, arī var atbrīvot no nodokļa, ja tā kalpo elektroenerģijas ražošanas spējas saglabāšanai.

67. Turpinājumā – šādu interpretāciju apstiprina Direktīvas 2003/96 pieņemšanas vēsture. Sākotnējā priekšlikumā Komisija bija vienkārši paredzējusi atbrīvojumu no nodokļa “energoproduktiem, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, un šīs ražošanas rezultātā ģenerētajai siltumenerģijai”⁴³, kas būtībā atbilst strīdīgā atbrīvojuma pirmajam gadījumam. Tomēr Padome šā atbrīvojuma otro gadījumu iekļāva šīs direktīvas tekstā tikai vēlākā tās pieņemšanas posmā. Lai šis papildinājums būtu jēgpilns un netiktu uzskatīts par liekvārdīgu, no tā ir jāsecina, ka minētās direktīvas autori noteikti gribēja radīt jaunu atbrīvojuma iemeslu, kas pārsniedz Komisijas priekšlikumā paredzēto.

68. Turklāt jāatgādina, ka, tāpat kā attiecībā uz pirmo gadījumu, arī ar otro gadījumu paredzētais atbrīvojums ir jāinterpretē šauri. Šajā ziņā šā atbrīvojuma piemērošana ir pieļaujama tikai tad, ja ir faktiski pierādīts, ka pastāv tieša saikne starp ražošanas turpināšanu un patērēto elektroenerģiju.

69. Šajā lietā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka *RWE Power* elektrostacijās norisinājās nepārtraukta elektroenerģijas ražošana. Ir zināms, ka, lai nodrošinātu nepārtrauktu elektroenerģijas ražošanu, *RWE Power* bija paredzējusi trīs dažāda lieluma un funkciju krātuves, no kurām brūnogle pakāpeniski piegādātas uz katliem elektrostacijās. Precīzāk – brūnogle vispirms tika glabātas ikvienā no atklātajām raktuvēm krātuvē, kuras ietilpība atbilda elektrostacijas sešu dienu darbības apjomam, un pēc tam – transportētas uz elektrostaciju krātuvēm, kuru ietilpība atbilda elektrostacijas vienas līdz divu dienu darbības apjomam. Pamatojoties uz šo faktisko apstākļu aprakstu, kas ir vienīgi iesniedzējtiesas kompetencē, šķiet, ka gan uzglabāšanas, gan transportēšanas darbības bija paredzētas, lai nodrošinātu nepārtrauktu elektroenerģijas ražošanu un šīs ražošanas spējas saglabāšanu. Lai nelaupītu vārdu salikumam “elektroenerģij[a], ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju” tā jēgu, es uzskatu, ka šīm darbībām tomēr būtu jāpiemēro strīdīgais atbrīvojums.

70. Šo secinājumu, manuprāt, nevar atspēkot Direktīvas 2003/96 21. panta 3. punkta trešā teikuma normas, kurās paredzēts, ka gadījumā, ja energoproduktu patēriņš ir paredzēts mērķiem, kuri nav saistīti ar energoproduktu ražošanu, un it īpaši transportlīdzekļu piedziņai, to uzskata par nodokļa iekasējamības gadījumu, kas rada pamatu nodokļa uzlikšanai. Proti, vispirms, šis noteikums attiecas uz “energoproduktu patēriņu” mērķiem, kas nav saistīti ar energoproduktu ražošanu, piemēram, darbinieku nogādāšana uz darba vietām *RWE Power* uzņēmuma teritorijā. Taču šajā lietā viss aplūkotsais patēriņš attiecas uz elektroenerģijas patēriņu un, izņemot patēriņu, kas saistīts ar brūnogle ieguvu, tas kalpo nevis energoproduktu, bet gan elektroenerģijas ražošanai. Jebkurā gadījumā no tā vietas Direktīvas 2003/96 sistēmā izriet, ka šīs tiesību normas trešais teikums ir paredzēts tikai šīs pašas tiesību normas pirmajā un otrajā teikumā minēto atbrīvojumu ierobežošanai⁴⁴.

⁴³ Skat. Komisijas priekšlikuma 13. panta 1. punkta b) apakšpunktu (OV 1997, C 139, 14. lpp.)

⁴⁴ Šajā nozīmē skat. ģenerālvokāta M. Špunara [*M. Szipunar*] secinājumus lietā *Petrotel-Lukoil* (C-68/18, EU:C:2019:422, 27. punkts).

71. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, ierosinu atbildēt uz otro prejudiciālo jautājumu, ka strīdīgais atbrīvojums, kas attiecas uz “elektroenerģiju, ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju”, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas attiecas tikai uz elektroenerģiju, ko izmanto darbībās, kuras ir absolūti nepieciešamas elektroenerģijas ražošanas spējas saglabāšanas procesam un tieši to veicina – tas var ietvert darbības, ar kurām energoprodukti tiek uzglabāti vai nogādāti uz elektrostacijām.

V. Secinājumi

72. Ņemot vērā iepriekš minēto, es ierosinu Tiesai uz *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt šādi:

- 1) Padomes Direktīvas 2003/96/EK (2003. gada 27. oktobris), kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai, 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais teikums, kas attiecas uz “elektroenerģiju, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai”,

ir jāinterpretē tādējādi, ka

šis atbrīvojums attiecas tikai uz elektroenerģiju, ko izmanto darbībās, kuras ir absolūti nepieciešamas elektroenerģijas ražošanas procesam un tieši to veicina, tādējādi izslēdzot energoprodukta ieguves darbību, bet ietverot darbības, kas notiek tajā pašā uzņēmumā vai vismaz blakusiekārtās un palīgiekārtās, kuras ir paredzētas vienīgi energoprodukta pārveidei un turpmākai apstrādei elektrostaciju apgādes vajadzībām.

- 2) Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais teikums, kas attiecas uz “elektroenerģiju, ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju”,

ir jāinterpretē tādējādi, ka

šis atbrīvojums attiecas tikai uz elektroenerģiju, ko izmanto darbībās, kuras ir absolūti nepieciešamas elektroenerģijas ražošanas spējas saglabāšanas procesam un tieši to veicina – tas var ietvert darbības, ar kurām energoprodukti tiek uzglabāti vai nogādāti uz elektrostacijām.