



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 27. junija 2018 *

„Predhodno odločanje – Direktiva 2003/96/ES – Obdavčitev energentov in električne energije – Člen 21(5), tretji pododstavek – Subjekt, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe – Majhni proizvajalci električne energije – Člen 14(1)(a) – Energenti, ki se uporabljajo za proizvodnjo električne energije – Obveznost oprostitve“

V zadevi C-90/17,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (arbitražno sodišče za davčne zadeve (center za upravno arbitražo), Portugalska) z odločbo z dne 31. januarja 2017, ki je prispela na Sodišče 21. februarja 2017, v postopku

Turbogás – Produtora Energética SA

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta, predsednica senata, C. G. Fernlund, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev in E. Regan (poročevalci), sodniki,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Turbogás – Produtora Energética SA J. P. Lampreia, advogado,
- za portugalsko vlado L. Inez Fernandes, M. Figueiredo, N. Vitorino in S. Jaulino, agenti,
- za Evropsko komisijo M. Afonso in F. Tomat, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 7. marca 2018

izreka naslednjo

* Jezik postopka: portugalsčina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 21(5), tretji pododstavek, Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 405).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Turbogás – Produtora Energética SA (v nadaljevanju: Turbogás) in Autoridade Tributária e Aduaneira portuguesa (davčni in carinski organ, Portugalska) zaradi odmerne odločbe v zvezi z obdavčitvijo električne energije, ki jo je porabila družba Turbogás.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 V uvodnih izjavah od 2 do 5 in 24 Direktive 2003/96 je navedeno:
 - „(2) Odsotnost določb Skupnosti, s katerimi se nalaga najnižja stopnja obdavčitve za električno energijo in energente razen mineralnih olj, lahko negativno vpliva na pravilno delovanje notranjega trga.
 - (3) Pravilno delovanje notranjega trga in doseganje ciljev drugih politik Skupnosti zahtevata določitev najnižje ravni obdavčitve na ravni Skupnosti za večino energentov, vključno z električno energijo, zemeljskim plinom in premogom.
 - (4) Precejšnje razlike v nacionalnih ravneh obdavčitve energije, ki jih uporabljajo države članice se lahko izkažejo kot škodljive za nemoteno delovanje notranjega trga;
 - (5) Določitev ustreznih najnižjih ravni obdavčitve na ravni Skupnosti lahko omogoči zmanjšanje obstoječih razlik v nacionalnih ravneh obdavčitve.
- [...]
- (24) Državam članicam je dovoljena uporaba nekaterih izjem ali nižjih ravni obdavčitve v primerih, kadar to ni škodljivo za pravilno delovanje notranjega trga in kadar to nima za posledico izkrivljanje konkurence.“
- 4 Člen 14(1)(a) te direktive določa:
 - „1. Razen splošnih določb iz Direktive [Sveta] 92/12/EGS [z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 179), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2000/47/ES z dne 20. julija 2000 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 10, str. 186)] o izjemah pri uporabi obdavčenih izdelkov in brez poseganja v druge določbe Skupnosti, države članice izvzamejo iz obdavčitve pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enotne uporabe takšnih izjem ter preprečevanja kakršnega koli izogibanja, izmikanja ali zlorabe, naslednje energente:
 - (a) energente in električno energijo, ki se uporabljajo za proizvodnjo električne energije ter električno energijo, ki se uporablja za ohranjanje sposobnosti za proizvodnjo električne energije. Vendar pa države članice zaradi okoljske politike lahko navedene izdelke obdavčijo ne oziraje se na najnižje ravni obdavčitve, določene s to direktivo. V takšnem primeru se obdavčitev teh izdelkov ne upošteva pri izpolnjevanju najnižjih ravni obdavčitve za električno energijo, določenih v členu 10.“

5 Člen 21(5) Direktive 2003/96 določa:

„5. Zaradi uporabe členov 5 in 6 Direktive 92/12/EGS sta električna energija in zemeljski plin predmet obdavčitve, pri čemer obdavčljivi dogodek nastane v trenutku dobave s strani distributerja ali redistributerja. V primeru dobave za porabo v državi članici, v kateri distributer ali redistributer nimata svojega sedeža, se davek držav članic, ki jim je dobava namenjena, zaračuna družbi, ki mora biti registrirana v državi članici, ki ji je dobava namenjena. Davek se v vseh primerih odmeri in pobira skladno s postopki, ki jih določi vsaka država članica.

[...]

Subjekt, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, šteje za distributerja. Ne glede na člen 14(1)(a), države članice lahko oprostitjo majhne proizvajalce električne energije pod pogojem, da obdavčijo energente, ki se uporabljajo za proizvodnjo te električne energije.

[...]“

Portugalsko pravo

6 Člen 4 Código dos Impostos Especiais de Consumo (zakon o trošarinah, v nadaljevanju: CIEC) določa:

„1 – Trošarinski zavezanci so:

[...]

(b) pri dobavi električne energije končnemu potrošniku dobavitelji, opredeljeni v posebni zakonodaji, dobavitelji za električno mobilnost, proizvajalci, ki električno energijo prodajajo neposredno končnim potrošnikom, samoproizvajalci in potrošniki, ki električno energijo kupujejo prek transakcij na organiziranih trgih;

[...]“

7 Člen 7 CIEC določa:

„1 – Obdavčljivi dogodek je proizvodnja ali uvoz proizvodov iz člena 5 na nacionalno ozemlje, pa tudi njihov vstop na navedeno ozemlje iz druge države članice.

2 – Ne glede na določbe iz prejšnje točke obdavčljivi dogodek nastane, ko dobavitelji, opredeljeni v posebni zakonodaji, dobavijo električno energijo in zemeljski plin končnemu potrošniku.“

8 Člen 9 CIEC določa:

„1 – V tem zakoniku je sprostitev trošarinskih proizvodov v porabo:

[...]

(g) dobava električne energije končnemu potrošniku oziroma lastna poraba in nakup električne energije s strani končnih potrošnikov na organiziranih trgih;

[...]“

9 Člen 88 CIEC določa:

„1 – Predmet trošarine za naftne proizvode in energente so:

[...]

(d) električna energija iz oznake NC 2716;

[...]

6 – Predmet obdavčitve niso naftni proizvodi in energenti, ki se porabijo v prostorih proizvodnega obrata navedenih proizvodov, razen tisti, ki se uporabljajo za druge namene, kot je ta proizvodnja.“

10 Člen 89 CIEC določa:

„1 – Davčna oprostitve velja za naftne proizvode in energente, za katere je dokazano, da:

[...]

(d) jih pri proizvodnji električne energije, električne energije in toplote (soproizvodnja) ali mestnega plina uporabljajo subjekti, ki te dejavnosti opravljajo kot svojo glavno dejavnost, kar zadeva proizvode, označene s kodami NC 2701, 2702 in 2704, s kodami NC od 2710 19 61 do 2710 19 69 in s kodo NC 2711;

[...]

2 – Davčna oprostitve velja za električno energijo, za katero je dokazano, da:

(a) se uporablja za proizvodnjo električne energije in za ohranjanje sposobnosti proizvodnje električne energije;

[...]“

11 Člen 96a CIEC določa:

„1 – Registrirani dobavitelji električne energije z dovoljenjem na podlagi veljavne zakonodaje, ki opravljajo dobavo za končnega potrošnika, vključno z dobavitelji za električno mobilnost, se morajo registrirati pri pristojnem carinskem organu zaradi izpolnitve davčnih obveznosti, določenih v tem zakoniku.

[...]

3 – Količina električne energije, ki jo je treba prijaviti za sprostitev v porabo, je količina, ki se zaračunava odjemalcem – končnim potrošnikom.“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

- 12 Družba Turbogás opravlja dejavnost proizvodnje toplotne električne energije. Upravlja plinsko-parno elektrarno v kraju Tapada do Outeiro (Portugalska) (v nadaljevanju: elektrarna). Ta termoelektrarna z zmogljivostjo 990 megavatov proizvaja električno energijo z uporabo zemeljskega plina in po potrebi plinskega olja. Elektrarna proizvede približno 9 % nacionalne energije.

- 13 V okviru nacionalnega sistema električne energije je družba Turbogás opredeljena kot proizvajalka, v sektorju proizvodnje električne energije pa je uvrščena v zakonski sistem proizvodnje električne energije po običajni ureditvi.
- 14 V okviru notranjega delovanja elektrarne se majhen delež električne energije, ki jo proizvede obrat, tudi porabi. Do te porabe pride vzporedno s postopkom proizvodnje električne energije, s katerim je neločljivo povezana. Družba Turbogás v obdobju od 1. januarja 2012 do 31. decembra 2013 (v nadaljevanju: upošteveno obdobje) ni imela nameščenih števcov, ki bi omogočali merjenje količine električne energije za lastno porabo, in v zvezi s to količino električne energije ni bilo na voljo niti nobenega dokazila, saj ni bila opravljena nikakršna transakcija.
- 15 Družba Turbogás v tem obdobju ni bila upravičena do nikakršne oprostitve na podlagi člena 89 CIEC za električno energijo, porabljeno v njenih prostorih, ni bila registrirana kot subjekt v sektorju električne energije in ni imela statusa oproščenega prejemnika za uporabo električne energije.
- 16 Pri družbi Turbogás je bil leta 2014 izveden davčni nadzor, ki se je nanašal na upošteveno obdobje. Po navedbah davčnega in carinskega organa družba Turbogás ni prijavila sprostitev v porabo količine električne energije, ki jo je porabila sama, v skladu s členom 10 CIEC. Ker za to ni bilo nameščenih števcov, so bili za opredelitev te količine v okviru tega nadzora podatki, ki jih je predložila družba Turbogás, primerjani s podatki, ki jih je predložil Direcção-Geral da Energia e Geologia (generalni direktorat za energijo in geologijo, Portugalska).
- 17 V tem okviru je bilo ugotovljeno, da družba Turbogás dolguje trošarine za naftne proizvode in energente za količino električne energije, ki jo je porabila sama, in da so te trošarine znašale 71.197,17 EUR, skupaj s kompenzacijskimi obrestmi v višini 4986,52 EUR. Družbi Turbogás je bila 5. avgusta 2014 vročena odločba o odmeri navedenih trošarin, ta družba pa je tako odmerjeni znesek plačala 14. avgusta 2014.
- 18 Pri davčni upravi je bila zoper to odmerno odločbo vložena pritožba v upravnem postopku. Ta pritožba je bila z odločbo z dne 7. januarja 2016 zavrtnjena.
- 19 Družba Turbogás je 20. aprila 2016 vložila predlog za oblikovanje arbitražnega senata v davčnih zadevah za ugotovitev nezakonitosti izpodbijane odmerne odločbe in zavrtnitve pritožbe v upravnem postopku, ki je bila vložena zoper to odločbo. Ta arbitražni senat je bil oblikovan 1. julija 2016.
- 20 Po mnenju predložitvenega sodišča je rešitev spora o glavni stvari odvisna od razlage člena 21(5), tretji pododstavek, Direktive 2003/96. V prvem stavku te določbe naj bi bilo navedeno, da se subjekt, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, šteje za distributerja. V portugalski jezikovni različici pa naj bi bilo v drugem stavku te določbe navedeno, da so lahko „majhni proizvajalci“ oproščeni. Zato naj bi bilo treba ugotoviti, ali je treba za distributerje šteti samo majhne proizvajalce električne energije.
- 21 Predložitveno sodišče meni, da težava pri razlagi tega člena izhaja iz razhajanj med različico v portugalskem jeziku in drugimi jezikovnimi različicami te določbe.
- 22 V teh okoliščinah je Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (arbitražno sodišče za davčne zadeve (center za upravno arbitražo), Portugalska) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je v skladu s členom 21(5), tretji pododstavek, Direktive [2003/96] in v smislu tega člena nujno, da so subjekti, ki proizvajajo električno energijo za lastne potrebe, majhni proizvajalci, da bi jih bilo mogoče šteti za distributerje in da bi zanje veljala obdavčitev v skladu s členom 21(5), prvi pododstavek, te direktive, pri čemer so ostali subjekti (tisti, ki niso majhni proizvajalci), ki proizvajajo električno energijo za lastne potrebe, izključeni iz te opredelitve distributerja, ali pa je treba šteti, da so vsi subjekti, ki proizvajajo električno energijo za lastne potrebe (ne glede na

njihovo velikost in ne glede na to, ali je to njihova glavna ali postranska gospodarska dejavnost), distributerji in da zanje velja obdavčitev v skladu s členom 21(5), prvi pododstavek, te direktive, pri čemer ti kot majhni proizvajalci niso oproščeni v skladu z drugim stavkom tretjega pododstavka člena 21(5) te direktive?

2. Natančneje, ali je subjekt, kakršen je ta v obravnavani zadevi, in sicer veliki proizvajalec električne energije, ki proizvede do približno 9 % nacionalne energije, pri prodaji te energije nacionalnemu omrežju mogoče šteti za „subjekt, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe“, v smislu člena 21(5) Direktive [2003/96], če je le majhen delež električne energije, ki jo proizvede, porabljen v okviru lastne proizvodnje nove električne energije kot sestavni del njenega proizvodnega postopka?“

Vprašanja za predhodno odločanje

- 23 Predložitveno sodišče želi z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu izvedeti, ali je treba člen 21(5), tretji pododstavek, Direktive 2003/96 razlagati tako, da je treba vsak subjekt, med drugim tega v postopku v glavni stvari, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, ne glede na njegovo velikost in ne glede na to, katera je njegova glavna gospodarska dejavnost, šteti za distributerja, čigar električna energija je predmet obdavčitve v skladu s členom 21(5), prvi pododstavek, te direktive.
- 24 Uvodoma je treba opozoriti, da mora Sodišče v skladu z ustaljeno sodno prakso v okviru postopka sodelovanja med nacionalnimi sodišči in Sodiščem iz člena 267 PDEU nacionalnemu sodišču podati koristen odgovor, ki mu omogoča rešitev spora, o katerem odloča. S tega vidika lahko Sodišče, če je treba, preoblikuje vprašanja, ki so mu bila predložena (sodba z dne 21. decembra 2011, *Evroetil*, C-503/10, EU:C:2011:872, točka 48 in navedena sodna praksa).
- 25 To, da je nacionalno sodišče predlog za sprejetje predhodne odločbe formalno oblikovalo tako, da se je sklicevalo na nekatere določbe prava Unije, ni ovira za to, da Sodišče nacionalnemu sodišču ne bi predložilo vseh elementov razlage, ki bi lahko bili koristni pri sojenju o zadevi, o kateri odloča, ne glede na to, ali jih je nacionalno sodišče v vprašanjih navedlo. Glede tega mora Sodišče iz vseh elementov, ki jih je predložilo nacionalno sodišče, zlasti iz obrazložitve predložitvene odločbe, izluščiti elemente prava Unije, ki jih je treba razložiti ob upoštevanju predmeta spora (sodba z dne 29. septembra 2016, *Essent Belgium*, C-492/14, EU:C:2016:732, točka 43 in navedena sodna praksa).
- 26 V zvezi s tem, kot je razvidno iz predložitvene odločbe, družba Turbogás izpodbija zakonitost naložitve plačila trošarin za naftne proizvode in energente za delež proizvedene električne energije, katere poraba je povezana s postopkom proizvodnje električne energije. Kot je Evropska komisija predlagala v pisnih stališčih in kot je generalni pravobranilec poudaril v točkah 13 in 27 sklepnih predlogov, je torej treba preučiti tudi morebitno oprostitev te porabe na podlagi člena 14(1)(a) Direktive 2003/96, ki določa oprostitev plačila trošarin za energente in električno energijo, ki se uporabljajo za proizvodnjo električne energije.
- 27 Zato je treba postavljeni vprašanji preoblikovati tako, kot da se z njima želi v bistvu izvedeti, ali je treba člen 21(5), tretji pododstavek, in člen 14(1)(a) te direktive razlagati tako, da je treba subjekt, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, ne glede na njegovo velikost in ne glede na to, katera je njegova glavna gospodarska dejavnost, šteti za „distributerja“ v smislu prvonavedene določbe, čigar poraba električne energije za proizvodnjo električne energije je vseeno predmet obvezne oprostitve, določene v navedenem členu 14(1)(a).
- 28 Na prvem mestu je treba poudariti, prvič, da je v členu 21(5), tretji pododstavek, Direktive 2003/96 kot „distributer“ opredeljen subjekt, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe. Drugič, v portugalski različici člena 21(5), tretji pododstavek, drugi stavek, te direktive je navedeno, da lahko države članice oprostijo „*estes pequenos produtores*“, kar je besedna zveza, ki jo je v slovenščino mogoče prevesti kot

„te majhne proizvajalce“. V drugih jezikovnih različicah Direktive 2003/96, kot so različice v nemškem, angleškem ali francoskem jeziku, pa niso navedeni „ti majhni proizvajalci“, temveč „majhni proizvajalci“.

- 29 Kot je poudarilo predložitveno sodišče, iz tega izhaja, da je na podlagi navedene različice v portugalskem jeziku mogoče sklepati o povezavi med stavkoma, ki tvorita člen 21(5), tretji pododstavek, Direktive 2003/96, kar naj bi pomenilo, da je treba šteti, da so subjekti, ki proizvajajo električno energijo za lastne potrebe, iz člena 21(5), tretji pododstavek, prvi stavek, te direktive lahko le „majhni proizvajalci“. Zato naj subjekta, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, ne bi bilo mogoče šteti za distributerja električne energije. Vendar naj ta razlaga ne bi izhajala iz vseh jezikovnih različic navedene direktive.
- 30 Glede tega je treba spomniti, da se v skladu z ustaljeno sodno prakso formulacija določbe prava Unije, ki se uporablja v eni od jezikovnih različic, ne more uporabljati kot edina podlaga za razlago te določbe oziroma glede tega ne more imeti prednosti pred drugimi jezikovnimi različicami. Določbe prava Unije je treba namreč razlagati in uporabljati enotno, ob upoštevanju različic v vseh jezikih Evropske unije. Če so med jezikovnimi različicami besedila prava Unije razlike, je treba zadevno določbo razlagati glede na splošno sistematiko in namen ureditve, katere del je (sodba z dne 20. decembra 2017, Gusa, C-442/16, EU:C:2017:1004, točka 34 in navedena sodna praksa).
- 31 Kar zadeva sistematiko Direktive 2003/96, člen 21(5), prvi pododstavek, te direktive določa, da je dobava električne energije s strani distributerja obdavčljivi dogodek za plačilo zadevne trošarine.
- 32 V položaju, v katerem subjekt električno energijo proizvaja za lastne potrebe, ta električna energija ni predmet dobave. Prav zato naj bi bila ta električna energija ob neobstoju posebnih določb, s katerimi bi bila predmet navedene trošarine, izvzeta iz sistema harmonizirane obdavčitve, ki ga uvaja Direktiva 2003/96.
- 33 Ker je v členu 21(5), tretji pododstavek, te direktive navedeno, da je treba subjekt, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, ne glede na njegovo velikost in ne glede na to, katera je njegova glavna gospodarska dejavnost, šteti za distributerja, je njegov namen ravno zapolniti to praznino.
- 34 To razlago potrjujejo cilji, ki jih uresničuje Direktiva 2003/96. V zvezi s tem je treba opozoriti, da je cilj te direktive, ki določa harmonizirano ureditev obdavčitve energentov in električne energije, kot izhaja iz uvodnih izjav od 2 do 5 in 24, spodbujanje dobrega delovanja notranjega trga v energetskega sektorju, tako da se zlasti preprečijo izkrivljanja konkurence (sodbi z dne 7. septembra 2017, Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, točka 26, in z dne 7. marca 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, točka 29 in navedena sodna praksa).
- 35 Zato se je zakonodajalec Unije glede, natančneje, električne energije – kot je to razvidno zlasti iz strani 5 obrazložitve predloga Direktive Sveta o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov (UL 1997, C 139, str. 14) – odločil, da državam članicam v skladu s členom 1 Direktive 2003/96 naloži obdavčitev dobavljene električne energije, temu ustrezno pa morajo biti energenti, ki se uporabijo za proizvodnjo električne energije, oproščeni obdavčitve, zato da se prepreči dvojna obdavčitev električne energije (sodba z dne 7. marca 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, točka 30).
- 36 Člen 21(5), tretji pododstavek, drugi stavek, te direktive daje z odstopanjem od tega načela izstopne obdavčitve električne energije državam članicam možnost, da določijo oprostitve za električno energijo, ki jo majhni proizvajalci proizvedejo in porabijo za lastne potrebe, če obdavčijo energente, ki se uporabijo za proizvodnjo te električne energije.

- 37 Vendar ob upoštevanju ciljev, ki jih uresničuje Direktiva 2003/96, ta določba, ki se nanaša na majhne proizvajalce, zadeva zgolj način vključitve električne energije v harmonizirani sistem obdavčitve, da se, kot je poudaril generalni pravobranilec v točki 21 sklepnih predlogov, zlasti prepreči administrativne stroške, povezane z obdavčitvijo v teh posebnih okoliščinah, ne vpliva pa na status distributerja, ki se podeli v skladu s členom 21(5), tretji pododstavek, prvi stavek, te direktive.
- 38 Iz tega izhaja, da je treba vsak subjekt, med drugim tudi tega v postopku v glavni stvari, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, ne glede na njegovo velikost in ne glede na to, katera je njegova glavna gospodarska dejavnost, šteti za „distributerja“ v smislu člena 21(5), tretji pododstavek, te direktive.
- 39 Na drugem mestu je treba pojasniti, da ta ugotovitev v zvezi z obdavčljivim dogodkom za plačilo zadevne trošarine vendarle ne more ovreči dejstva, da je gospodarska dejavnost, ki jo opravlja subjekt, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, upoštevna pri uporabi oprostitev, ki jih določa navedena direktiva.
- 40 Pri presoji davčnega položaja subjekta, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, namreč ni mogoče prezreti člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2003/96, v skladu s katerim so energenti in električna energija, ki se uporabljajo za proizvodnjo električne energije, ter električna energija, ki se uporablja za ohranjanje sposobnosti za proizvodnjo električne energije, oproščeni obdavčitve.
- 41 V zvezi s tem je treba opozoriti, da morajo države članice to določbo spoštovati, brez poseganja v možnost, ki jim je dovoljena na podlagi člena 14(1)(a), drugi stavek, Direktive 2003/96, da zaradi okoljske politike odstopijo od tega sistema oprostitve (glej v tem smislu sodbo z dne 7. marca 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, točke od 26 do 28). Iz spisa, ki ga ima na voljo Sodišče, pa ni razvidno, da bi Portugalska republika to možnost uporabila.
- 42 Iz tega izhaja, da to, da subjekt, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, uporabi delež električne energije, ki jo proizvede za proizvodnjo električne energije, sicer pomeni obdavčljivi dogodek za plačilo trošarine v skladu s členom 21(5), prvi in tretji pododstavek, te direktive, vendar mora biti ta uporaba na podlagi člena 14(1)(a) navedene direktive oproščena obdavčitve. Vsaka drugačna razlaga bi bila škodljiva za cilje, ki jih navedena direktiva uresničuje, kot so bili navedeni v točkah 34 in 35 te sodbe. Prvič, tako proizvedena električna energija bi bila zagotovo predmet dvojne obdavčitve. Drugič, to bi lahko povzročilo neenako obravnavanje subjektov, kot je ta v postopku v glavni stvari, in drugih proizvajalcev električne energije, ki so si energente in električno energijo za lastno proizvodnjo priskrbeli od tretjih oseb, kar bi bil vir izkrivljanja konkurence (glej v tem smislu sodbo z dne 7. marca 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, točka 33).
- 43 Vendar je treba pojasniti, da Direktiva 2003/96 ne ureja vprašanja, kako je treba predložiti dokaz rabe energentov za namene, ki omogočajo pravico do oprostitve. Nasprotno, kot izhaja iz njenega člena 14(1), ta direktiva državam članicam nalaga skrb za določitev pogojev te oprostitve, da se zagotovi pravilna in jasna uporaba teh oprostitev ter prepreči kakršno koli izogibanje, izmikanje ali zlorabe. Kljub temu pa drži, da morajo države članice pri izvajanju pristojnosti glede določitve pogojev, ki veljajo za oprostitve iz člena 14(1) navedene direktive, upoštevati splošna pravna načela, ki so del pravnega reda Unije, med katerimi je zlasti načelo sorazmernosti (sodba z dne 2. junija 2016, *Polihim-SS*, C-355/14, EU:C:2016:403, točki 57 in 59).
- 44 Čeprav lahko države članice določijo naložitev denarne kazni za kršitev formalnih zahtev (glej v tem smislu sodbo z dne 2. junija 2016, *ROZ-ŠWIT*, C-418/14, EU:C:2016:400, točka 40), taka kršitev ne more posegati v upravičenost do obvezne oprostitve, določene v členu 14(1)(a) Direktive 2003/96, če so izpolnjeni vsebinski pogoji za njeno uporabo (glej v tem smislu sodbo z dne 13. julija 2017, *Vakarų Baltijos laivų statykla*, C-151/16, EU:C:2017:537, točka 51).

- 45 Ob upoštevanju vseh navedenih preudarkov je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti, da je treba člen 21(5), tretji pododstavek, in člen 14(1)(a) Direktive 2003/96 razlagati tako, da je treba subjekt, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, ne glede na njegovo velikost in ne glede na to, katera je njegova glavna gospodarska dejavnost, šteti za „distributerja“ v smislu prvonavedene določbe, čigar poraba električne energije za proizvodnjo električne energije je vseeno predmet obvezne oprostitve, določene v navedenem členu 14(1)(a).

Stroški

- 46 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

Člen 21(5), tretji pododstavek, in člen 14(1)(a) Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije je treba razlagati tako, da je treba subjekt, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, ki proizvaja električno energijo za lastne potrebe, ne glede na njegovo velikost in ne glede na to, katera je njegova glavna gospodarska dejavnost, šteti za „distributerja“ v smislu prvonavedene določbe, čigar poraba električne energije za proizvodnjo električne energije je vseeno predmet obvezne oprostitve, določene v navedenem členu 14(1)(a).

Podpisi