



Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
JULIANE KOKOTT
föredraget den 1 juni 2017¹

Förenade målen C-215/16, C-216/16, C-220/16 och C-221/16

**Elecdey Carcelen SA (C-215/16),
Energías Eólicas de Cuenca SA (C-216/16),
Iberenova Promociones SAU (C-220/16),
Iberdrola Renovables Castilla La Mancha SA (C-221/16)**
mot
Comunidad Autónoma de Castilla la Mancha

(begäran om förhandsavgörande från Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha ((Högsta domstolen i Castilla-La Mancha, Spanien))

”Begäran om förhandsavgörande – Miljö – Vindkraft – Direktiv 2009/28/EG – Främjande av användningen av energi från förnybara energikällor – Direktiv 2008/118/EG – Allmänna regler för punktskatt – Direktiv 2003/96/EG – Beskattning av energiprodukter och elektricitet – Regional vindkraftskatt (canon eólico)”

I. Inledning

1. I den spanska regionen La Mancha kämpade redan Don Quijote mot vindkraftverk. Det är därför inte överraskande att domstolen har att pröva en ny tvist avseende vindkraft från den autonoma regionen Castilla–La Mancha. Efter det att de negativa miljöeffekterna² av vindkraftverken, men även deras främjande³, varit föremål för prövning den senaste tiden, rör det sig i förevarande fall om vindkraftskatt som denna region har upfunnit, en form av ”pole tax”.

2. Utöver direktiv 2009/28/EG⁴ om främjande av användningen av energi från förnybara energikällor rör begäran om förhandsavgörande även direktiv 2008/118/EG⁵ om allmänna regler för punktskatt och direktiv 2003/96/EG⁶ om energibeskattnings. Det ska närmare bestämt prövas om den omtvistade skatten är förenlig med stödsytet i direktiv 2009/28 eller de bestämmelser om administrativa

1 Originalspråk: tyska.

2 Dom av den 21 juli 2011, Azienda Agro-Zootecnica Franchini och Eolica di Altamura (C-2/10, EU:C:2011:502), och dom av den 14 januari 2016, kommissionen/Bulgarien (Kaliakra, C-141/14, EU:C:2016:8).

3 Dom av den 19 december 2013, Vent De Colère! m.fl. (C-262/12, EU:C:2013:851), och dom av den 1 juli 2014, Ålands Vindkraft (C-573/12, EU:C:2014:2037).

4 Europaparlamentets och rådets direktiv av den 23 april 2009 om främjande av energi från förnybara energikällor och om ändring och ett senare upphävande av direktiven 2001/77/EG och 2003/30/EG (EUT L 140, 2009, s. 16).

5 Rådets direktiv av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 2009, s. 12), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/12/EU av den 16 februari 2010 (EUT L 50, 2010, s. 1).

6 Rådets direktiv av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EUT L 283, 2003, s. 51), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2004/75/EG av den 29 april 2004 (EUT L 157, 2004, s. 100).

kostnader som föreskrivs där. Domstolen ska emellertid även ta ställning till huruvida ett åsidosättande av de mål som eftersträvas med direktiv 2009/28 skulle kunna utgöra hinder mot en sådan skatt. Med avseende på de båda skatterättsliga direktiven ska framför allt klargöras om skatten omfattas av deras tillämpningsområde, i det fallet måste den nämligen uppfylla vissa krav.

II. Tillämpliga bestämmelser

A. Unionsrätt

1. Direktiv 2009/28

3. Direktiv 2009/28 avser främjande av energi från förnybara energikällor.

4. I artikel 2 k i direktiv 2009/28 definieras begreppet stödsystem på följande sätt:

”... varje instrument, system eller mekanism som en medlemsstat eller en grupp av medlemsstater tillämpar och som främjar användning av energi från förnybara energikällor genom att minska kostnaden för denna energi, öka försäljningspriset eller öka försäljningsvolymen av sådan köpt energi, genom införande av kvoter för energi från förnybara energikällor. Detta omfattar, men är inte begränsat till, investeringsstöd, skattebefrielser eller skattelättnader, skatteåterbetalningar, stödsystem med kvoter för energi från förnybara energikällor, inklusive system med gröna certifikat, samt system med direkt prisstöd, däribland inmatningspriser och stödutbetalningar.”

5. Enligt artikel 3.1 och 3.2 i direktiv 2009/28 är medlemsstaterna skyldiga att täcka en viss minsta andel av deras energiförbrukning från förnybara energikällor. I denna artikel föreskrivs följande:

”1. Medlemsstaterna ska se till att deras andel energi från förnybara energikällor av den slutliga energianvändningen (brutto) år 2020 ... minst motsvarar deras nationella övergripande mål för andelen energi från förnybara energikällor under det året, i enlighet med vad som anges i tredje kolumnen i tabellen i bilaga I del A.

2. Medlemsstaterna ska vidta effektivt utformade åtgärder som syftar till att säkerställa att andelen energi från förnybara energikällor är minst lika hög som den som anges i det vägledande förloppet i del B i bilaga I.”

6. I detta sammanhang avser artikel 3.3 i direktiv 2009/28 bland annat stödsystem. I denna artikel anges följande:

”För att uppnå de mål som fastställs i punkterna 1 och 2 i denna artikel får medlemsstaterna bland annat tillämpa följande åtgärder:

a) Stödsystem

b) ...”

7. Förfaranden för godkännande påtalas i skäl 40 i direktiv 2009/28 där följande anges:

”Det förfarande som används av den förvaltning som bär ansvaret för godkännande, certifiering och licensiering av anläggningar för energi från förnybara energikällor bör vara objektivt, transparent, icke-diskriminerande och proportionellt vid tillämpningen av bestämmelserna på enskilda projekt. ...”

8. Motsvarande regler fastställs i artikel 13 i direktiv 2009/28 där följande föreskrivs:

”1. Medlemsstaterna ska se till att de nationella reglerna för godkännande, certifiering och licensiering som gäller för anläggningar med tillhörande nätinfrastuktur för transmission och distribution, som producerar el, värme eller kyla från förnybara energikällor och för omvandlingen av biomassa till biodrivmedel eller andra energiprodukter, är proportionella och nödvändiga. Medlemsstaterna ska särskilt vidta lämpliga åtgärder för att säkerställa

...

e) att de administrativa kostnader som ska betalas av konsumenterna, planerare, arkitekter, byggare, montörer av utrustning och system samt leverantörer är transparenta och kopplade till faktiska kostnader, och

...”

2. Direktiv 2008/118

9. Direktiv 2008/118 rör allmänna regler för punktskatt. I artikel 1.1 fastställs tillämpningsområdet och i artikel 1.2 fastställs huruvida det är tillåtet att påföra ytterligare punktskatter enligt följande:

”1. I detta direktiv fastställs allmänna regler för punktskatt som direkt eller indirekt drabbar konsumtion av följande varor, nedan kallade punktskattepliktiga varor.

a) Energiprodukter och elektricitet som omfattas av direktiv 2003/96/EG.

b) Alkohol och alkoholdrycker som omfattas av direktiven 92/83/EEG och 92/84/EEG.

c) Tobaksvaror som omfattas av direktiven 95/59/EG, 92/79/EEG och 92/80/EEG.

2. Medlemsstaterna får påföra andra indirekta skatter på punktskattepliktiga varor för särskilda ändamål, förutsatt att dessa skatter är förenliga med gemenskapens regler om punktskatt eller mervärdesskatt i fråga om bestämning av skattebas, skatteberäkning, skattskyldighet och övervakning, men inte innefattar bestämmelser om undantag från skatteplikt.”

3. Direktiv 2003/96

10. Direktiv 2003/96 avser beskattning av energi.

11. Såsom särskilt framgår av artikel 4 i direktiv 2003/96 kräver den i princip minimiskattesatser för energi.

”1. De skattenivåer som medlemsstaterna skall tillämpa på de energiprodukter och den elektricitet som anges i artikel 2 får inte underskrida de minimiskattenivåer som föreskrivs i detta direktiv.

2. I detta direktiv avses med skattenivå det samlade belopp som påförts i form av alla indirekta skatter (med undantag av mervärdesskatt) som beräknats direkt eller indirekt på kvantiteten av energiprodukter och elektricitet när de frisläppts för förbrukning.”

12. Den nationella domstolen har dessutom hänvisat till artikel 15 i direktiv 2003/96 som möjliggör vissa skattebefrielser. I denna artikel föreskrivs följande:

”Utan att det påverkar tillämpningen av andra gemenskapsbestämmelser får medlemsstaterna under tillsyn av skattemyndigheterna tillämpa fullständig eller partiell skattebefrielse eller skattenedsättningar i följande fall:

- a) ...
- b) Elektricitet
 - från sol, vind, vågor, tidvatten eller jordvärme,
 - ...”

B. Spansk rätt

13. Den autonoma regionen Castilla–La Mancha införde genom lag 9/2011 av den 21 mars 2011 om vindkraftskatt (Ley 9/2011, de 21 de marzo, por la que se crea el Canon Eólico) (nedan kallad lag nr 9/2011) en vindkraftskatt.

14. I artikel 4 i lag nr 9/2011 regleras den beskattningsgrundande händelsen enligt följande:

”1. Den beskattningsgrundande händelsen för vindkraftskatten utgörs av orsakandet av skadliga förhållanden och effekter på miljön och för territoriet, såsom följd av installeringen i vindkraftparker av vindkraftverk som alstrar elenergi.

...

3. Den beskattningsgrundande händelsen ska anses ha inträffat även om vindkraftverken inte ägs av den som innehar tillståndet att inrätta en vindkraftpark.”

15. Skatteunderlaget följer av artikel 7 i lag nr 9/2011, där följande anges:

”1. Skatteunderlaget utgörs av antalet vindkraftverk som finns i en vindkraftpark ...”

16. I artikel 8 regleras skattesatsen enligt följande:

”1. Storleken på skatten fastställs genom att på skatteunderlaget tillämpa följande skattesatser, vilka ska utgå varje kvartal:

I vindkraftparker med upp till 2 vindkraftverk: 0 euro per vindkraftverk.

I vindkraftparker med mellan 3 och 7 vindkraftverk: 489 euro per vindkraftverk.

I vindkraftparker med mellan 8 och 15 vindkraftverk: 871 euro per vindkraftverk.

I vindkraftparker med fler än 15 vindkraftverk:

- a) När antalet vindkraftverk är lika med eller mindre än den installerade kapaciteten uttryckt i megawatt: 1 233 euro per vindkraftverk.

- b) När antalet vindkraftverk är större än den installerade kapaciteten uttryckt i megawatt: 1 275 euro per vindkraftverk.

...”

III. Bakgrund och begäran om förhandsavgörande

17. Elecdey Carcelen SA (mål C-215/16), Energías Eólicas de Cuenca SA (mål C-216/16), Iberenova Promociones SAU (mål C-220/16) och Iberdrola Renovables Castilla La Mancha SA (mål C-221/16) driver vindkraftverk i den autonoma regionen Castilla–La Mancha som omfattas av regional vindkraftskatt. Dessa företag framställde en begäran till den behöriga myndigheten om ändring av sina deklARATIONER avseende vindkraftskatten, för redovisningsåret 2011, och återbetalning av inbetalda belopp.

18. NämnDA begäran avslogs. Företagen överklagade avslagsbeslutet till Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha (Högsta domstolen i Castilla–La Mancha, Spanien). Denna har därför ställt följande tolkningsfrågor till domstolen.

- 1) Mot bakgrund av de ”stödsystem” som definieras i artikel 2 k i direktiv 2009/28, vilka inbegriper bland annat skatteincitament i form av skatteåterbetalningar, skattebefrielser och skattelättnader, som instrument för att uppnå de mål avseende användning av förnybar energi som ställs upp i direktiv 2009/28, ska nämnda incitament eller åtgärder anses vara obligatoriska och bindande för medlemsstaterna, så att de har direkt effekt och kan åberopas direkt av enskilda vid alla typer av offentliga instanser, inbegripet domstolar och förvaltningsmyndigheter?
- 2) Ska användningen av uttrycket ”men är inte begränsat till” vid beskrivningen av de skatteincitament i form av skatteåterbetalningar, skattebefrielser och skattelättnader som de ”stödsystem” som nämns i föregående fråga kan inbegripa förstås så, att dessa incitament specifikt omfattar icke-beskattning, det vill säga ett förbud mot alla typer av punktskatter eller särskilda avgifter, utöver de generella skatter som belastar den ekonomiska verksamheten och produktionen av elektricitet, som påförs energi från förnybara källor? I denna del uppkommer även följande fråga: Ska på samma sätt ovannämnda allmänna förbud anses omfatta konkurrerande skatter, dubbelbeskattning eller överlappande skatter vad gäller flera generella eller specifika skatter som tas ut under olika skeden i produktionen av förnybar energi, när de påverkar samma beskattningsgrundande händelse som utlöser den aktuella vindkraftskatten?
- 3) För det fall föregående fråga ska besvaras nekande och beskattning av energi från förnybara källor godtas: Ska begreppet ”särskilda ändamål” i artikel 1.2 i direktiv 2008/118 tolkas så, att dessa ändamål måste vara exklusiva och att vidare den avgift som påförs förnybar energi sett till hur den är uppbyggd ska ha genuint icke-fiskal karaktär, och inte endast ha budget- eller skatteuppbyggdssyften?
- 4) När det gäller vad som föreskrivs i artikel 4 i direktiv 2003/96 om de skattenivåer som medlemsstaterna ska tillämpa på energiprodukter och elektricitet, tar direktivet som utgångspunkt för de minimiskattenivåer som anges i direktivet summan av de direkta och indirekta skatter som påförts på dessa produkter när de frisläppts för förbrukning. Innebär detta att den skattenivå som krävs av detta direktiv inte omfattar nationella skatter som inte är av genuint icke-fiskal karaktär, såväl sett till hur de är uppbyggda som till deras särskilda ändamål, tolkat i enlighet med det svar som ges på den föregående frågan?
- 5) Utgör begreppet kostnader i artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 ett självständigt unionsrättsligt begrepp som ska ges en vid tolkning, så att det inbegriper, och är synonymt med, skatt i allmänhet?

- 6) För det fall föregående fråga ska besvaras jakande ställes följande fråga: Kan de kostnader som ska betalas av de konsumenter som avses i nämnda artikel 13.1 e, endast inbegripa de avgifter eller skatter som i förekommande fall syftar till att kompensera för de skador som orsakas på miljön och till att avhjälpa dessa skador med hjälp av den uppburna skatten, men inte de avgifter eller skatter på icke-förorenande energi vilkas primära syfte rör budgeten eller skatteuppbörden?

19. Vid domstolen har de företag som driver vindkraft Elecdey Carcelén SA, Energías Eólicas de Cuenca SA, Iberenova Promociones SA och Iberdrola Renovables Castilla la Mancha SA samt Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, som är parter i målet, och därutöver Konungariket Spanien och Europeiska kommissionen yttrat sig skriftligen samt muntligen vid förhandlingen den 29 mars 2017.

IV. Rättslig bedömning

20. Den omtvistade skatten uppbärs kvartalsvis för varje enskilt vindkraftverk, varvid skattebeloppet är beroende av storleken på respektive vindkraftpark och vindkraftverkens kapacitet. Syftet med begäran om förhandsavgörande är att få klarhet i huruvida denna skatt är förenlig med stödsystemet för förnybar energi enligt direktiv 2009/28 (se i detta avseende nedan punkt A) eller de där föreskrivna systemen om bestämda avgifter (se i detta avseende nedan punkt B). Den nationella domstolen vill dessutom få klarhet i huruvida denna skatt är förenlig med direktiv 2008/118 om punktskatt (se i detta avseende nedan punkt C) och direktiv 2003/96 om energiskatt (se i detta avseende nedan punkt D).

A. Den första och den andra frågan – Stödsystemet

21. Genom de två första frågorna vill den nationella domstolen få klarhet i om artikel 2 k i direktiv 2009/28 utgör hinder mot den omtvistade vindkraftskatten.

22. I artikel 2 k i direktiv 2009/28 definieras begreppet stödsystem. Definitionen omfattar särskilt skattebefrielser, skattelättnader och skatteåterbetalningar.

23. Definitionen kan som sådan emellertid inte utgöra hinder mot uppbörd av en nationell skatt. Avgörande är snarare frågan på vilka bestämmelser denna definition är tillämplig.

24. I detta avseende ska inledningsvis artikel 3.3 a i direktiv 2009/28 nämnas. Enligt denna bestämmelse får medlemsstaterna tillämpa stödsystem för att uppnå den andel av förnybar energi som föreskrivs i artikel 3.1 och 3.2 och bilaga I. Möjligheten att tillämpa stödsystem innebär emellertid inte att vindkraftskatt är förbjuden.

25. Den omständigheten att olika medlemsstater enligt artikel 11 i direktiv 2009/28 kan slå samman eller samordna stödsystem utgör inte heller hinder mot den omtvistade skatten. Elecdey Carceléns antagande att skatten minskar möjligheten till en sådan sammanslagning för ”statistiska överföringar” för förnybar energi enligt artikel 6 är visserligen rimligt. Direktivet förpliktar emellertid inte medlemsstaterna att skapa sådana möjligheter och det finns inte heller något som tyder på att en sådan sammanslagning redan avtalats och påverkats av skatten.

26. De övriga bestämmelserna i direktiv 2009/28 som avser stödsystem kan inte heller anses utgöra hinder mot en vindkraftskatt. Dessa bestämmelser avser tekniska specifikationer för stöd från stödsystem (artikel 13.2), byggregler och normer för ökad användning av förnybar energi i byggsektorn (artikel 13.4), förhållandet mellan ursprungsgarantier och stödsystem (artikel 15) och krav på rapportering (artiklarna 22 och 23).

27. Begäran om förhandsavgörande upprättar emellertid även ett samband med den centrala skyldigheten i direktiv 2009/28, nämligen att uppnå den minsta andelen förnybar energi av den sammanlagda förbrukningen som föreskrivs i artikel 3.1 och 3.2. För att ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar⁷ kommer jag även att gå in på detta.

28. Enligt artikel 3.1 i direktiv 2009/28 ska medlemsstaterna se till att deras andel energi från förnybara energikällor av den slutliga energianvändningen (brutto) år 2020 minst motsvarar det övergripande mål som fastställs i bilagan. Enligt artikel 3.2 ska medlemsstaterna vidta effektivt utformade åtgärder som syftar till att säkerställa att andelen energi från förnybara energikällor är minst lika hög som den som likaså fastställs i det vägledande förloppet i bilagan.

29. I direktiv 2009/28 fastställs således de andelar förnybar energi som medlemsstaterna måste uppnå såväl år 2012 som under övergångsperioden fram till denna tidpunkt. Högre andelar är visserligen önskvärda, men krävs i vart fall inte enligt direktivet.

30. Iakttagandet av artikel 3.2 i direktiv 2009/28 garanterar således att medlemsstaterna redan under övergångsperioden fram till utgången av den frist som fastställs för att uppnå den andel förnybar energi som fastställs år 2020 vidtar de åtgärder som krävs för att även uppnå detta mål. Det är därför inte nödvändigt att utöver denna bestämmelse tillämpa förbudet mot nationella bestämmelser som kan härledas ur unionens lojalitetsprincip som allvarligt äventyrar det resultat som föreskrivs i ett direktiv.⁸

31. Den omtvistade skatten skulle tvärtom redan strida mot artikel 3.1 och 3.2 i direktiv 2009/28 om den skulle leda till att Spanien inte skulle uppnå den andel förnybar energi som krävs i denna bestämmelse.

32. Det kan emellertid ifrågasättas om det över huvud taget vore möjligt att visa att en bestämd regional skatt hindrar medlemsstaten från att uppnå nämnda mål i sin helhet. I allmänhet kommer nämligen även andra skatter att påföras och dessutom andra ekonomiska och tekniska hinder förekomma för en ökad användning av förnybar energi. Denna fråga måste emellertid inte avgöras slutgiltigt i förevarande fall.

33. Enligt bland annat kommissionens argumentation under det muntliga förfarandet och de senaste siffrorna från Eurostat⁹ som samtliga parter i förfarandet hänvisat till har, till skillnad från till exempel Nederländerna eller tillfälligt Frankrike, en överträdelse av bestämmelserna i direktiv 2009/28 hittills nämligen inte konstaterats och förväntas inte heller i Spanien. Tvärtom har Spanien kontinuerligt fram till år 2015 använt en högre andel energi från förnybara energikällor än vad som krävs enligt direktivet. Redan år 2015 överskreds till och med den andel som först fastställdes för åren 2017 och 2018 i genomsnitt med 16 procent.

34. Mer långtgående överväganden avseende konsekvenserna av den omtvistade skatten skulle enbart krävas om den nationella domstolen på grundval av nyare eller bättre siffror skulle dra den slutsatsen att den tendens som framgår av siffrorna från Eurostat inte fortsätter. Eftersom det i förevarande mål emellertid inte har lämnats några övertygande uppgifter i detta avseende, krävs inte att domstolen i dagsläget undersöker denna hypotes närmare.

⁷ Se bland annat dom av den 11 februari 2015, Marktgemeinde Straßwalchen m.fl. (C-531/13, EU:C:2015:79, punkt 37), dom av den 13 oktober 2016, M. och S. (C-303/15, EU:C:2016:771, punkt 16), och dom av den 1 februari 2017, Municipio de Palmela (C-144/16, EU:C:2017:76, punkt 20).

⁸ Se bland annat dom av den 18 december 1997, Inter-Environnement Wallonie (C-129/96, EU:C:1997:628, punkt 45), dom av den 26 maj 2011, Stichting Natuur en Milieu m.fl. (C-165/09–C-167/09, EU:C:2011:348, punkterna 78 och 79), och dom av den 11 september 2012, Nomarchiaki Aftodioikisi Aitolokarnanias m.fl. (C-43/10, EU:C:2012:560, punkterna 57 och 58).

⁹ Se Eurostats pressmeddelande 43/2017 av den 14 mars 2017 och motsvarande siffror i tabelldokument "Eurostat SHARES 2015" (båda tillgängliga på följande webbplats: <http://ec.europa.eu/eurostat/web/energy/data/shares>).

35. Det är därför visserligen beklagligt att den autonoma regionen Castilla–La Mancha tar ut skatter som gör den användning av förnybar energi som är önskvärd enligt direktiv 2009/28 mindre attraktiv och därutöver i vart fall delvis även undergräver det nationella stödet för vindkraft. Så länge medlemsstaten emellertid trots detta fullständigt uppfyller sina skyldigheter enligt unionsrätten utgör detta inte en överträdelse av stödssystemet i direktivet eller de andelar förnybar energi som föreskrivs, utan är på sin höjd ett problem i nationell rätt.

36. Artiklarna 2 k och 3.1 och 3.2 i direktiv 2009/28 utgör således inte hinder mot en skatt som uttas kvartalsvis på vindkraftverk, så länge denna skatt inte hindrar medlemsstaterna från att uppnå den minsta andelen förnybar energi i den totala förbrukning som föreskrivs i direktivet.

B. Den femte och den sjätte frågan – Avgifter för vindkraftverk

37. Genom den femte och den sjätte frågan som också ska besvaras tillsammans vill den nationella domstolen få klarhet i om bestämmelserna om administrativa kostnader som föreskrivs i artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 utgör hinder mot den omtvistade skatten.

38. Enligt artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 ska medlemsstaterna särskilt vidta lämpliga åtgärder för att säkerställa att de administrativa kostnader som ska betalas av konsumenter, planerare, arkitekter, byggare, montörer av utrustning och system samt leverantörer är transparenta och kopplade till faktiska kostnader.

39. Denna bestämmelse grundar sig på den mer allmänna bestämmelsen i artikel 13.1 första meningen i direktiv 2009/28. Enligt denna bestämmelse ska medlemsstaterna se till att de nationella reglerna för godkännande, certifiering och licensiering som gäller för anläggningar med tillhörande nätinfrastuktur för transmission och distribution, som producerar el, värme eller kyla från förnybara energikällor och för omvandlingen av biomassa till biodrivmedel eller andra energiprodukter, är proportionerliga och nödvändiga.

40. Tvärtemot vad den autonoma regionen Castilla–La Mancha anser ska begreppet administrativa kostnader inte fastställas enligt nationell rätt, utan det är ett unionsrättsligt begrepp, eftersom det inte hänvisas till nationell rätt.¹⁰

41. Vid första anblicken omfattas den omtvistade skatten emellertid inte av artikel 13.1 e i direktiv 2009/28. Det rör sig inte om administrativa kostnader som ska betalas av konsumenter, planerare, arkitekter, byggare, montörer av utrustning och system samt leverantörer eller om en avgift för godkännande, certifiering och licensiering för vindkraftverk. Skatten upp bärs för driften av vindkraftverk. Därför kan prövningen av denna fråga avslutas här.

42. Särskilt Iberenova Promociones och Iberdrola Renovables Castilla la Mancha har emellertid även i begäran om förhandavgörande företrätt uppfattningen att artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 har betydligt mer långtgående räckvidd än vad som framgår av ordalydelsen. De har i detta avseende stött sig på rättspraxis avseende artikel 11 i direktiv 97/13/EG¹¹ och senare artiklarna 12 och 13 i direktiv 2002/20/EG¹² vilka avser tillstånd på området för elektronisk kommunikation.

¹⁰ Se bland annat dom av den 9 november 2016, Wathelet (C-149/15, EU:C:2016:840, punkt 29), och dom av den 2 mars 2017, J. D. (C-4/16, EU:C:2017:153, punkt 24).

¹¹ Europaparlamentets och rådets direktiv av den 10 april 1997 om gemensamma ramar för allmän auktorisation och individuella tillstånd på teletjänstområdet (EGT L 117, 1997, s. 15).

¹² Europaparlamentets och rådets direktiv av den 7 mars 2002 om auktorisation för elektroniska kommunikationsnät och kommunikationstjänster (auktorisationsdirektiv) (EUT L 108, 2002, s. 21).

43. I dessa bestämmelser regleras den omfattning i vilken administrativa avgifter, som får utkrävas av företag som på grundval av unionsrättsligt reglerade tillstånd bedriver verksamhet på området för telekommunikationer eller kommunikationsnät och kommunikationstjänster, är tillåtna. Syftet med dessa avgifter är att täcka vissa administrativa kostnader och de måste tas ut på ett sätt som är objektivt, proportionerligt och transparent.

44. Domstolen har faktiskt tolkat de aktuella bestämmelserna så att medlemsstaterna inom ramen för detta direktiv inte får ta ut andra skatter eller avgifter för tillhandahållande av elektroniska kommunikationsnät och kommunikationstjänster än de som föreskrivs i det aktuella direktivet.¹³

45. Vid första anblicken är det förståeligt att vindkraftproducenter har överfört denna rättspraxis på artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 och på den grunden har invänt mot den omtvistade skatten.

46. För detta talar särskilt det övergripande målet med direktiv 2009/28 och unionens miljöpolitik, nämligen att bekämpa klimatförändringarna genom att minska utsläpp av växthusgaser. Det överensstämmer med detta mål att minimera hindren för användningen av förnybara energikällor.

47. Medan regelverket för elektronisk kommunikation i princip syftar till en fullständig avreglering av teletjänster och infrastruktur för telekommunikation,¹⁴ eftersträvas emellertid betydligt mindre ambitiösa mål med direktiv 2009/28. Domstolen har redan slagit fast att unionslagstiftaren inte har gjort en uttömmande harmonisering av de nationella systemen för stöd till produktion av förnybar energi.¹⁵ Det direkta huvudsyftet med direktiv 2009/28 är tvärtom den andel förnybar energi i den totala förbrukningen som föreskrivs i direktiv 2009/28, varvid medlemsstaterna har ett stort utrymme när det gäller valet av medel för att uppnå denna andel inom föreskriven frist. Denna begränsade målsättning gör att man kan tvivla på att artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 innehåller ett omfattande förbud mot skatter på förnybar energi.

48. Dessutom har domstolen på senare tid nyanserat sin rättspraxis avseende hinder på området för elektronisk kommunikation. Den har klargjort att inte varje extra belastning på telekommunikationstjänster i form av avgifter omfattas av förbudet mot andra avgifter. Tvärtom ska den omständighet som utlöser skyldigheten att betala avgiften vara knuten till det förfarande för godkännande som föreskrivs i direktiv 2002/20.¹⁶ Detta var till exempel inte fallet vad gäller kommunal skatt på master för mobiltelefoner.¹⁷

49. Detta måste i än högre grad gälla för artikel 13.1 e i direktiv 2009/28. Denna bestämmelse får inte långt utanför ordalydelsen tolkas som ett allmänt förbud mot varje beskattning av förnybar energi.

50. Artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 utgör följaktligen inte hinder mot en skatt som uttas kvartalsvis på driften av vindkraftverk.

13 Dom av den 18 september 2003, Albacom och Infostrada (C-292/01 och C-293/01, EU:C:2003:480, punkt 42), dom av den 18 juli 2013, Vodafone Omnitel m.fl. (C-228/12–C-232/12 och C-254/12–C-258/12, EU:C:2013:495, punkt 36), och dom av den 17 december 2015, Proximus (C-517/13, EU:C:2015:820, punkt 27).

14 Dom av den 18 september 2003, Albacom och Infostrada (C-292/01 och C-293/01, EU:C:2003:480, punkterna 35 och 37), dom av den 19 september 2006, i-21 Germany och Arcor (C-392/04 och C-422/04, EU:C:2006:586, punkt 70), och dom av den 21 juli 2011, Telefónica de España (C-284/10, EU:C:2011:513, punkt 18).

15 Dom av den 1 juli 2014, Ålands Vindkraft (C-573/12, EU:C:2014:2037, punkterna 59–63).

16 Dom av den 4 september 2014, Provincie Antwerpen (C-256/13 och C-264/13, EU:C:2014:2149, punkt 36), dom av den 6 oktober 2015, Base Company (C-346/13, EU:C:2015:649, punkt 17) och dom av den 17 december 2015, Proximus (C-517/13, EU:C:2015:820, punkt 28), se även, för ett liknande resonemang, dom av den 17 september 2015, Fratelli De Pra och SAIV (C-416/14, EU:C:2015:617, punkt 41), dom av den 27 juni 2013, kommissionen/Frankrike (C-485/11, ej publicerad, EU:C:2013:427, punkterna 30, 31 och 34), och dom av den 27 juni 2013, Vodafone Malta och Mobile Communications (C-71/12, EU:C:2013:431, punkterna 24 och 25).

17 Dom av den 6 oktober 2015, Base Company (C-346/13, EU:C:2015:649, punkterna 22 och 23) och dom av den 17 december 2015, Proximus (C-517/13, EU:C:2015:820, punkt 32 och följande punkter).

C. Den tredje frågan – Förhållandet till punktskatt

51. Den tredje frågan rör om användningen av den omtvistade skatten är förenlig med artikel 1.2 i direktiv 2008/118. Den nationella domstolen har ställt denna fråga för det fall att den andra frågan, såsom föreslås här, besvaras nekande och beskattningen av energi från förnybara energikällor anses vara tillåten enligt artikel 1.2 i direktiv 2008/118. Det ska följaktligen klargöras om skatten omfattas av tillämpningsområdet för den sistnämnda bestämmelsen.

52. Enligt artikel 1.2 i direktiv 2008/118 får medlemsstaterna under vissa omständigheter påföra andra indirekta skatter på punktskattepliktiga varor för särskilda ändamål.

53. Alla krav enligt denna bestämmelse förutsätter att den omtvistade skatten på vindkraftverk är en indirekt skatt på punktskattepliktiga varor.

54. Domstolen har redan slagit fast att begreppet "indirekta tilläggsskatter" i den mening som avses i artikel 1.2 i direktiv 2008/118, avser andra indirekta skatter som drabbar konsumtionen av produkter som räknas upp i artikel 1.1 i direktivet än "punktskatter", i den mening som avses i den bestämmelsen, och som tas ut för särskilda ändamål.¹⁸

55. I artikel 1.1 i direktiv 2008/118 nämns energiprodukter och elektricitet som omfattas av direktiv 2003/96/EG (punkt a), alkohol och alkoholdrycker som omfattas av direktiven 92/83/EEG och 92/84/EEG (punkt b), samt tobaksvaror som omfattas av direktiven 95/59/EG, 92/79/EEG och 92/80/EEG.

56. En vindkraftverkskatt omfattas inte direkt av någon av dessa kategorier. Den kan enbart omfattas om den kan anses som indirekt skatt på elektricitet som framställs av de avgiftsbelagda vindkraftverken.

57. I detta avseende framgår av domstolens praxis att det måste finnas ett direkt och oskiljaktigt samband mellan en sådan indirekt skatt och elförbrukningen.¹⁹

58. Domstolen har slagit fast att ett sådant samband inte föreligger vad gäller skatt på bränslepatroner från kärnkraftverk²⁰ eller deras värmeeffekt,²¹ eftersom den beskattningsgrundande händelsen inte i tillräcklig grad anknöt till förbrukningen av den elektricitet som producerats.

59. Detta gäller även för den aktuella vindkraftskatten. Skatten beräknas nämligen inte på grundval av den elektricitet som vindkraftverken producerar eller på grundval av deras teoretiska kapacitet. Storleken på skatten är tvärtom beroende av storleken på den vindkraftpark som vindkraftverket ingår i och när det gäller särskilt stora parker även av om det rör sig om vindkraftverk med särskilt stor kapacitet.²² I sistnämnda fall är till och med skatten för vindkraftverk med högre kapacitet lägre än för vindkraftverk med lägre kapacitet.

60. De berörda parterna har för övrigt diskuterat om den omtvistade skatten kan övervältras på konsumenter. Det stämmer att domstolen i fråga om skatt på bränslepatroner även har stött sig på att skatten inte kan övervältras i sin helhet.²³ I vart fall föreligger emellertid även i förevarande fall ett av de skäl som anförts i detta avseende av domstolen, eftersom vindkraftskatten som är oberoende av

18 Dom av den 4 juni 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354, punkt 59).

19 Dom av den 4 juni 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354, punkt 61), dom av den 1 oktober 2015, OKG (C-606/13, EU:C:2015:636, punkt 35) och, för ett liknande resonemang, dom av den 10 juni 1999, Braathens (C-346/97, EU:C:1999:291, punkt 23).

20 Dom av den 4 juni 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354, punkterna 62 och 63).

21 Dom av den 1 oktober 2015, OKG (C-606/13, EU:C:2015:636, punkt 35).

22 Punkt 15 ovan.

23 Dom av den 4 juni 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354, punkt 64).

elproduktionen inte exakt kan återspeglas i priset på den elektricitet som producerats. Det är i än högre grad uteslutet att låta slutkonsumenten betala den i form av ett transparent pristillägg. Det kan nämligen inte fastställas vilken andel av den el som konsumenten köpt som har producerats av de vindkraftverk som omfattas av skatten. Därför kan den eventuella möjligheten att ekonomiskt övervältra skattebördan på konsumenten inte leda till att skatten betraktas som indirekt skatt i den mening som avses i artikel 1.2 i direktiv 2008/118.

61. Artikel 1.2 i direktiv 2008/118 utgör således inte hinder mot en skatt som upp bärs kvartalsvis på driften av vindkraftverk, men som inte har ett direkt eller oskiljaktigt samband med förbrukningen av den el som producerats.

D. Den fjärde frågan – Förhållandet till energiskatt

62. Genom den fjärde frågan vill den nationella domstolen få klarhet i om den omtvistade skatten i den mening som avses i artikel 4 i direktiv 2003/96 ingår i det samlade belopp som påförts i form av alla indirekta skatter (med undantag av mervärdesskatt) som beräknats direkt eller indirekt på kvantiteten av energiprodukter och elektricitet när de frisläppts för förbrukning. Det på så sätt beräknade beloppet ska vara minst lika stort som den minimiskattenivå som anges i direktivet.

63. Vid första anblicken framgår inte på vilket sätt denna fråga kan vara av betydelse för utgången i målet. Domstolen kan således anse att frågan är hypotetisk och därför avvisa den.

64. Av denna frågas motivering framgår emellertid att den nationella domstolen hyser tvivel om huruvida den omtvistade skatten är förenlig med det syfte som eftersträvas med direktiv 2003/96, nämligen att främja en väl fungerande inre marknad.

65. Denna fråga är i vart fall i princip intressant för utgången i målet. Denna fråga grundar sig emellertid på en missuppfattning av innehållet i direktiv 2003/96. Direktivet innehåller nämligen inte någon omfattande reglering av skatter och avgifter som kan uppkomma i samband med elproduktion, utan fastställer enbart en *miniminivå* för beskattning av elförbrukning. Den utgör emellertid inte hinder mot en tyngre skattebördan på elproduktion.

66. Den omständigheten att det enligt artikel 15.1 b första strecksatsen i direktiv 2003/96 som nämnts av den nationella domstolen är tillåtet att befria el som producerats med vindkraft medför inte heller en annan bedömning. Denna möjlighet förpliktar nämligen inte medlemsstaterna att bevilja denna befrielse och den förbjuder inte heller beskattning av produktion av el ur vindkraft genom bestämda skatter.

67. I den mån som särskilt Energías Eólicas de Cuenca har gjort gällande att den omtvistade skatten i detta avseende strider mot direktiv 2003/96, eftersom det, utöver den nedsättning av skatten som uttryckligen är tillåten, inte tillåter en regional differentiering av energibeskattningen, bör det noteras att denna fråga inte är föremål för begäran om förhandsavgörande.

68. För det fall domstolen emellertid önskar pröva denna fråga för att ge ett användbart svar för avgörandet av målet, så skulle inte heller denna argumentation vara framgångsrik. Den omtvistade vindkraftskatten är nämligen ingen skatt i den mening som avses i direktiv 2003/96.

69. Enligt artikel 1 i direktiv 2003/96 omfattar direktivets tillämpningsområde nämligen enbart beskattning av energiprodukter och elektricitet i den mening som avses i artikel 2.1 och 2.2.²⁴ Den omtvistade skatten kan på sin höjd betraktas som indirekt beskattning av elektricitet som produceras i de berörda vindkraftverken.

²⁴ Dom av den 1 oktober 2015, OKG (C-606/13, EU:C:2015:636, punkt 24).

70. En sådan skatt kräver emellertid att det föreligger ett samband mellan den beskattningsgrundande händelsen och den faktiska produktionen av elektricitet.²⁵ Ett sådant samband föreligger till exempel inte när det rör sig om en skatt som tas ut på en kärnkraftsreaktors termiska produktionskapacitet som godkänts vilken inte tar hänsyn till kvantiteten av den elektricitet som faktiskt producerats.²⁶

71. Sambandet mellan den omtvistade skatten och det berörda vindkraftverkets produktion av elektricitet är till och med ännu svagare. Medan en kärnkraftsreaktors termiska produktionskapacitet gör det möjligt att dra slutsatser om hur mycket el den kan producera, varierar storleken på den omtvistade skatten framför allt beroende på storleken på den vindkraftpark där vindkraftverken är belägna. Enbart när det gäller vindkraftparker med mer än 15 vindkraftverk görs en skillnad utifrån om vindkraftverkens installerade kapacitet i genomsnitt uppgår till cirka en megawatt. Denna åtskillnad medför inte en högre skattesats motsvarande elproduktionen, utan minskar skattebördan för vindkraftverk med högre kapacitet.

72. Den omtvistade vindkraftskatten utgör således inte en skatt i den mening som avses i direktiv 2003/96 och ett eventuellt förbud mot regionalt differentierad uppbörd av skatt är inte tillämpligt.

73. Följaktligen utgör inte heller direktiv 2003/96 hinder mot den omtvistade skatten.

V. Förslag till avgörande

74. Jag föreslår därför att domstolen meddelar följande dom:

- 1) Artiklarna 2 k, 3.1 och 3.2 i direktiv 2009/28/EG om främjande av användningen av energi från förnybara energikällor utgör inte hinder mot en skatt som uttas kvartalsvis på driften av vindkraftverk när den inte hindrar den berörda medlemsstaten från att uppnå den minsta andelen energi från förnybara energikällor som föreskrivs i direktivet.
- 2) Artikel 13.1 e i direktiv 2009/28 och artiklarna 4 och 15.1 i direktiv 2003/96/EG om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet utgör inte hinder mot en skatt som uttas kvartalsvis på driften av vindkraftverk.
- 3) Artikel 1.2 i direktiv 2008/118/EG om allmänna regler för punktskatt utgör inte hinder mot en skatt som uttas kvartalsvis på driften av vindkraftverk, men som inte har ett direkt eller oskiljaktigt samband med förbrukningen av elektricitet som producerats.

²⁵ Dom av den 1 oktober 2015, OKG (C-606/13, EU:C:2015:636, punkterna 32 och 33).

²⁶ Dom av den 1 oktober 2015, OKG (C-606/13, EU:C:2015:636, punkterna 31 och 32).