Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
MICHAL BOBEK
esitatud 19. jaanuaril 2017 [1]

Kohtuasi C-465/15

Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH
versus
Hauptzollamt Duisburg

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Finanzgericht Düsseldorf (Düsseldorfi finantskohus, Saksamaa))

Eelotsusetaotlus – Energiatoodete ja elektrienergia maksustamine – Direktiiv 2003/96/EÜ – Kohaldamisala – Väljend „elektrienergia kasutamine peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks“ – Kõrgahjudes toormalmi tootmiseks kasutatavate suruõhukompressorite käitamiseks kasutatava elektrienergia hõlmamine

I. Sissejuhatus

1. Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH (põhikohtuasjas „kaebaja“) käitab toormalmi tootmiseks kõrgahju. See tootmisprotsess hõlmab rauamaagi keemilist reduktsiooni, mille tulemusena tekib toormalm, ja selleks tuleb kõrgahju juhtida kuuma suruõhku. Suruõhu tekitamiseks kasutatakse suruõhukompressoreid.

2. Kaebaja ja Hauptzollamt Duisburgi (pädev maksuhaldur, Saksamaa, edaspidi „vastustaja“) vaheline vaidlus põhikohtuasjas ja siseriikliku kohtu esitatud eelotsuse küsimus puudutavad seda, kas suruõhukompressorite käitamiseks kasutatavat elektrienergiat „kasuta[takse] peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks“ direktiivi 2003/96 (edaspidi „direktiiv“) artikli 2 lõike 4 punkti b tähenduses. [2] Kui kasutatakse, siis ei kohaldata selle suhtes kõnealuses direktiivis sätestatud madalaimat maksustamistaset.

1 Algkeel: inglise.

2 Nõukogu 27. oktoobri 2003. aasta direktiiv, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik (ELT 2003, L 283, lk 51; parandused ELT L 242, lk 48 ja ELT L 33, lk 12; ELT eriväljaanne 09/01, lk 405).

II. Õigusraamistik

A. Liidu õigus

1. Direktiiv 2003/96

3. Direktiivi põhjendustes 2–7 ja 22 on märgitud:

„(2) Selliste ühenduse sätete puudumine, millega kehtestatakse elektrienergia ja muude energiatoodete madalaim maksustamistase peale mineraalõlide, võib avaldada negatiivset mõju siseturu nõuetekohasele toimimisele.

(3) Siseturu nõuetekohaseks toimimiseks ja ühenduse muu poliitika eesmärkide saavutamiseks on vaja ühenduse tasandil kehtestada suurema osa energiatoodete, sealhulgas elektrienergia, maagaasi ja kivisöe madalaim maksustamistase.

(4) Märkimisväärsed erinevused energia maksustamistasemete vahel liikmesriikides võivad kahjustada siseturu nõuetekohast toimimist.

(5) Liikmesriikide maksustamistasemete erinevusi saab vähendada, kehtestades ühenduse madalaima maksustamistaseme.

(6) Asutamislepingu artikli 6 kohaselt tuleb keskkonnakaitse nõuded integreerida ühenduse muu poliitika määratlemisse ja rakendamisse.

(7) Ühendus on Ühinenud Rahvaste Organisatsiooni kliimamuutuste raamkonventsiooni osalisena ratifitseerinud Kyoto protokolli. Energiatoodete ja vajaduse korral elektrienergia maksustamine on üks vahend, mille kaudu saavutada Kyoto protokolli eesmärke.

[…]

(22) Ühenduse raamistikku tuleks energiatoodete suhtes kohaldada eriti siis, kui neid kasutatakse kütteainena või mootorikütusena. Maksusüsteemi olemust ja loogikat arvestades tuleb ühenduse raamistiku reguleerimisalast välja jätta kahesuguse kasutusega energiatooted ja tooted, mida kütusena ei kasutata, samuti mineraloogilised protsessid. Samal viisil kasutatavat elektrienergiat tuleks käsitleda samamoodi.“

4. Direktiivi artikkel 1 nõuab liikmesriikidelt „energiatoodete ja elektrienergia“ maksude kehtestamist.

5. Artikli 2 lõige 1 määratleb energiatooted CN-koodide alusel, millest mõni on piiratud toodetega, mis on mõeldud kasutamiseks mootorikütuse või kütteainena. Artikli 2 lõige 2 kinnitab, et direktiivi kohaldatakse ka „CN-koodi 2716 alla kuuluva elektrienergia“ suhtes.

6. Artikli 2 lõige 3 nõuab, et liikmesriigid maksustaksid teatud juhtudel tooted, mis ei kuulu mõiste „energiatooted“ alla, juhul kui need tooted on mõeldud kasutamiseks või neid müüakse või kasutatakse mootorikütuse või kütteainena.

7. Artikli 2 lõike 4 punkt b sätestab, et direktiivi ei kohaldata energiatoodete ja elektrienergia kasutamise suhtes järgmistel otstarvetel:

„– energiatoodete kasutamine muul otstarbel kui mootorikütuse või kütteainena,

– energiatoodete kahene kasutamine.

  Energiatoode on kahesuguse kasutusega, kui seda kasutatakse nii kütteainena kui ka muul otstarbel kui mootorikütusena või kütteainena. Energiatoodete kasutamist keemilise reduktsiooni jaoks ning elektrolüütilistes ja metallurgilistes protsessides käsitatakse kahesuguse kasutusena,

– elektrienergia kasutamine peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks ning elektrolüütilistes ja metallurgilistes protsessides,

– elektrienergia moodustab rohkem kui 50% toote hinnast. *Toote hind* – kaupade ja teenuste ostude kogusummat koos personalikulude ja põhikapitali kulumiga artiklis 11 määratletud ettevõtte tasandil. See hind arvutatakse ühiku kohta keskmiselt. *Elektrienergia hind* – elektrienergia tegelikku ostuväärtust või elektrienergia tootmiskulusid, kui seda toodetakse ettevõttes,

– mineraloogilised protsessid.

Mineraloogilised protsessid – protsessid, mis on nimetatud nõukogu 9. oktoobri 1990. aasta määruse (EMÜ) nr 3037/90 (Euroopa Ühenduse majandustegevuse statistilise liigituse kohta) […] NACE nomenklatuuri koodi DI 26 „Muude mittemetalsetest mineraalidest toodete tootmine“ all.

Nende energiatoodete suhtes kohaldatakse artiklit 20.

[…]“

III. Asjaolud, menetlus ja eelotsuse küsimus

8. Kaebaja käitab terasetehast. Tehase kõrgahjudes toodetakse toormalmi. Rauamaak muundatakse toormalmiks hapniku eemaldamise teel (keemiline reduktsioon). See reaktsioon toimub kõrgetel temperatuuridel ja selleks kasutatakse kuuma suruõhku.

9. Keemilise reduktsiooni jaoks kasutatav suruõhk tekitatakse suruõhukompressoritega ja juhitakse kõrgahju.

10. Kaebaja taotles vastustajalt elektrimaksuseaduse (Stromsteuergesetz, millega võetakse üle direktiivi artikli 2 lõike 4 punkti b kolmas taane, mis sätestab ühe direktiivi kohaldamise erandi; edaspidi „elektrimaksuseadus“) § 9a alusel maksuvabastust suruõhukompressorite käitamiseks kasutatud elektrienergiale.

11. Vastustaja jättis taotluse rahuldamata, sest elektrimaksuseaduse § 9a lõike 1 punkt 4 näeb ette maksuvabastuse kohaldamise ainult keemilise reduktsiooni jaoks kasutatud elektrienergia suhtes. Maksusoodustust saab ainult siis, kui elektrienergiat kasutatakse peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks. Käesoleval juhul otsustas vastustaja, et elektrienergiat kasutati siiski eelkõige suruõhku tekitavate mootorite käitamiseks. Elektrienergiat ei kasutatud rauamaagi keemilise reduktsiooni jaoks.

12. Kaebaja esitas selle otsuse peale vastustajale vaide. Ühe tema väite kohaselt ei kohaldata direktiivi vastavalt selle artikli 2 lõike 4 punkti b kolmandale taandele elektrienergia suhtes, mida kasutatakse peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks. Ühtlasi lubab see säte seeläbi elektrienergia kasutamist muuks otstarbeks, eelkõige suruõhu tekitamiseks ja transpordiks, ilma milleta ei ole keemilise reduktsiooni protsessid kõrgahjus võimalikud. Kaebaja väitis, et maksuvabastuse taotlusega hõlmatud elektrienergia kasutamine ei piirdu suruõhukompressoritega. Keemilise reduktsiooni protsess hõlmab ka suruõhu tootmist, kuna see on vältimatu sisend.

13. Vastustaja jättis vaide rahuldamata. Kaebaja esitas selle otsuse peale kaebuse Finanzgericht Düsseldorfile (Düsseldorfi finantskohus, Saksamaa), kes otsustas menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas nõukogu [direktiivi 2003/96], millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik, artikli 2 lõike 4 punkti b kolmandat taanet, mis käsitleb kõrgahjuprotsessi toormalmi tootmiseks, tuleb tõlgendada nii, et ka elektrienergia kasutamist suruõhukompressorite käitamiseks tuleb pidada elektrienergia kasutamiseks peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks?“

14. Kirjalikud seisukohad on esitanud põhikohtuasja kaebaja ja vastustaja ning Euroopa Komisjon. Kirjalikus menetluses osalenud menetlusosalised ja Ühendkuningriigi valitsus esitasid 17. novembril 2016 peetud kohtuistungil oma suulised seisukohad.

IV. Hinnang

15. Vastavalt direktiivi artikli 2 lõike 4 punktile b ei kohaldata direktiivi „elektrienergia kasutami[se suhtes] peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks ning elektrolüütilistes ja metallurgilistes protsessides“, mis tähendab, et seda ei maksustata.

16. Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib, kas väljend „keemilise reduktsiooni jaoks“ hõlmab elektrienergia kasutamist suruõhukompressorite käitamiseks, mis suruvad kokku õhku, mida seejärel kasutatakse rauamaagi keemiliseks redutseerimiseks toormalmiks.

17. Siseriikliku kohtu küsimus puudutab põhimõtteliselt kaugust. Elektrienergiat ei kasutata otseselt rauamaagi keemilisel muundamisel, kuna seda ei kasutata hapniku eemaldamiseks rauamaagist.[3] Selle asemel kasutatakse elektrienergiat keemilise reduktsiooni protsessi ühe sisendi – suruõhu – tekitamiseks. See sisend on keemilise reduktsiooni jaoks *vältimatu* ning see juhitakse *otse ja vahetult* kõrgahju. Kuid kas otsesest ja vahetust tegevusest piisab, et pidada elektrienergiat kasutatuks „keemilise reduktsiooni jaoks“?

18. Allpool esitatud põhjustel pean seda piisavaks. Kaalun allpool asjaomaste sätete loomulikku tähendust (A), süsteemset ja eesmärgist lähtuvat tõlgendamist (B), artikli 2 lõike 4 punkti b teist taanet käsitleva olemasoleva kohtupraktika asjakohasust (C) ja viimaks selles väljatöötatud kriteeriumide kohaldamist käesolevas asjas (D).

A. Loomulik tõlgendus

19. Euroopa Kohus ei ole direktiivi artikli 2 lõike 4 punkti b kolmandat taanet veel tõlgendanud.

20. Väljendi „elektrienergia kasutamine peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks“ loomulikul tõlgendamisel võib see kindlasti hõlmata elektrienergia kasutamist suruõhukompressorite käitamiseks. Kuigi elektrienergiat kasutatakse tiiviku ringiajamise ja suruõhu tootmise „jaoks“, ei ole see selgelt omaette eesmärk. Suruõhk juhitakse vahetult kõrgahju. See on rauamaagi keemilise reduktsiooni jaoks vältimatu sisend. *Selles* mõttes ei ole elektrienergial tõepoolest muud otstarvet peale keemilise reduktsiooni võimaldamise.

3 See erineb näiteks elektrolüüsist, mille puhul elektrienergiat kasutatakse otseselt keemiliste ainete eraldamiseks.

21. Ainuüksi sõna „jaoks“ ja selle teistes keeltes kasutatud vastete [4] tõlgendamine ei anna minu arvates siiski lõplikku vastust siseriikliku kohtu küsimusele.

22. Võib väita, et asjaomase sätte sõnastus on mitmeti ebaselge: see säte ei erista sõnaselgelt elektrienergia „otsest“ ja „kaudset“ kasutamist keemilise reduktsiooni jaoks. Samuti ei täpsusta see, et „keemiline reduktsioon“ tähendab tegelikku reaktsiooni ennast, mitte protsessi laiemalt. Ebamäärane seos keemilise reaktsiooniga oleks tõepoolest ebapiisav. Maksuvabastus ei või ilmselgelt hõlmata näiteks elektrienergia kasutamist joogiautomaatide käitamiseks tehase sööklas. Sellised seosed on liiga nõrgad. Käesolevas asjas ei ole vastus sisendi – suruõhu – tekitamise ja kasutamise vahetu ja vältimatu olemuse tõttu seevastu nii selge.

23. Tuvastatud põhielemendi ehk kauguse loomulik tõlgendus annab seetõttu ebamäärase vastuse. Seepärast on vajalik sama sätte süsteemne ja eesmärgist lähtuv tõlgendamine.

B. Süsteemne ja eesmärgist lähtuv tõlgendamine

24. Keskendun allpool neljale aspektile, nimelt: kolmanda taande tõlgendamine tervikuna (1), artikli 2 lõike 4 punkti b olemuse kaalumine erandina direktiivist või selle kohaldamisala piiritlevana (2), kitsa tõlgenduse vajadus kasuliku mõju säilitamiseks (3) ning artikli 2 lõike 4 punkti b teise ja kolmanda taande paralleelne tõlgendamine (4).

1. Kolmas taane kui tervik

25. Sellega seoses on kõigepealt ning loomuliku ja süsteemse tõlgenduse ristumiskohas kasulik kaaluda kolmandat taanet kui tervikut. Kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohus toob tõlgendamise objektina konkreetselt esile keemilise reduktsiooni näite, osutab kolmas taane ka elektrolüütilistele (mis tähendab elektrolüüsi teel tootmist) ja metallurgilistele protsessidele. Minupoolse nende kolme erandi vahetu ja loomuliku ühise tõlgenduse kohaselt viitavad need kolme liiki tööstuslikule protsessile, nagu väitis kaebaja oma kirjalikes märkustes.

26. Komisjon väitis kohtuistungil, et nii nagu mõistet „keemiline reduktsioon“ tuleks ka mõistet „metallurgilised protsessid“ tõlgendada kitsalt. Komisjon tunnistas siiski ka, et isegi sellise tõlgendamise puhul võib see mõiste sellest hoolimata hõlmata mitmesuguseid metallitööstuse protsesse (sh maakide keemilist reduktsiooni).

27. Juba ainuüksi sel põhjusel suhtun ma ettevaatusega väljendi „keemilise reduktsiooni jaoks“ liiga kitsasse tõlgendamisse, sest see oleks seotud üksnes väga spetsiifilise hapnikuaatomite eemaldamisega elektrienergia otsese rakendamise abil. Milleks oleks üht mõistet vaja tingimata kitsalt tõlgendada, kui teised mõisted samas erandis hõlmavad niikuinii tõenäoliselt seda protsessi?

2. Artikli 2 lõike 4 punkt b: erand või kohaldamisala piiritlus?

28. Süsteemsele ja eesmärgist lähtuvale tõlgendusele tuginedes taotlevad põhikohtuasja vastustaja ja komisjon siiski sellist artikli 2 lõike 4 punkti b kolmanda taande kitsast tõlgendamist. Nende peamine seisukoht on, et väljend „keemilise reduktsiooni jaoks“ on seotud üksnes elektrienergia kasutamisega tegeliku keemilise redoksreaktsiooni osana. See ei hõlma seega elektrienergia kasutamist

4 Näiteks prantsuse keeles „pour“, hispaania keeles „a efectos de“, itaalia keeles „per“, hollandi keeles „voor“, saksa keeles „für die Zwecke“, tšehhi keeles „pro účely“.

suruõhukompressorite käitamiseks, mis kuulub direktiivi kohaldamisalasse. Nii kaebaja kui ka Ühendkuningriigi valitsus tõlgendavad seda väljendit seevastu laiemalt, leides, et elektrienergia kasutamine suruõhukompressorite käitamiseks kuulub artikli 2 lõike 4 punkti b kolmanda taande alla ega kuulu direktiivi kohaldamisalasse.

29. Oma seisukoha toetuseks väidavad vastustaja ja komisjon, et juba ainuüksi asjaolu, et artikli 2 lõike 4 punkt b sätestab erandid energiatoodete ja elektrienergia maksustamise üldreeglist, tähendab, et seda tuleb seetõttu tõlgendada kitsalt. Nad osutavad sellega seoses üldisele kohtupraktikale, mille kohaselt tuleb erandeid tõlgendada kitsalt,[5] ja konkreetsele kohtupraktikale, millest ilmneb, et seadusandja ei kavatsenud sätestada ulatuslikke erandeid asjaomasest direktiivist.[6]

30. Esmapilgul on küll tegemist ahvatleva väitega, kuid lähemal uurimisel selgub, et sellest kohtupraktikast ei ole siseriikliku kohtu küsimusele vastamisel eriti kasu.

31. Kõigepealt juhiksin tähelepanu sellele, et direktiivi artikli 2 lõige 4 ei sätesta erandite loetelu. Selle asemel piiritleb see asjaomase direktiivi kohaldamisala. See nähtub minu arvates selgelt direktiivi süsteemsest tõlgendusest, kuna direktiivi artikkel 2 määrab kindlaks tooted ja kasutusalad, mille suhtes direktiivi kohaldatakse. Erandid ja väljaarvamised sellest üldiselt piiritletud kohaldamisalast on sätestatud direktiivi teistes artiklites, eelkõige artiklites 17–19. Artikli 2 lõike 4 punkti b tõlgendamist pigem kohaldamisala piiritleva kui erandeid sätestava sättena toetab peale selle Euroopa Kohtu otsus Fendt (puudutab direktiivi 92/81/EMÜ[7], mis eelnes kõnealusele direktiivile).[8]

32. Sel põhjusel ei pea ma vajalikuks lähtuda tingimata sellest, et artikli 2 lõike 4 punkti b tuleks tõlgendada võimalikult kitsalt. Kuid isegi kui sellest lähtumine heaks kiidetakse ning direktiivi materiaalset kohaldamisala puudutavad ja oma olemuselt erandeid lisavad määratlused võrdsustatakse praktilistel põhjustel erandite endiga, jääb põhiküsimus siiski samaks: erandi tõlgendus ei tohiks olla nii kitsas, et erand kaotaks selle tulemusena igasuguse mõistliku tähenduse ja asjakohasuse.

3. Kitsas tõlgendamine kasuliku mõju säilitamiseks?

33. Samalaadsetel põhjustel ei nõustu ma ka komisjoni väitega, et väljendi „keemilise reduktsiooni jaoks“ tõlgendamine laiemalt kui elektrienergia otsene kasutamine hapniku eemaldamiseks kahjustaks kogu direktiivi või võtaks sellelt kuidagi selle kasuliku mõju.

34. See väide on minu arvates liialdatud. Komisjon taganes sellest küll mõnevõrra kohtuistungil. Meenutan, et käesolevas asjas on kõne all väga konkreetne küsimus, kas elektrienergia kasutamine suruõhu tootmiseks kõrgahju käitamise eesmärgil kuulub direktiivi artikli 2 lõike 4 punkti b kolmanda taande kohaldamisalasse. Vaieldamatult on protsessi see osa keemilise reduktsiooniga lähedalt seotud ja selle jaoks vältimatu[9]. Tundus, et komisjonil endal oli aeg-ajalt probleeme selle vahetegemisega oma väidetes.[10]

5 Osutades nt 5. märtsi 2015. aasta kohtuotsusele Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, punkt 39).

6 Vt nt 21. detsembri 2011. aasta kohtuotsus Haltergemeinschaft LBL (C-250/10, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, EU:C:2011:862, punkt 23) ja 1. detsembri 2011. aasta kohtuotsus Systeme Helmholz (C-79/10, EU:C:2011:797, punkt 23).

7 Nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiiv mineraalõlidele kehtestatud aktsiisimaksude struktuuri ühtlustamise kohta (EÜT 1992, L 316, lk 12; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179).

8 5. juuli 2007. aasta kohtuotsus Fendt Italiana (C-145/06 ja C-146/06, EU:C:2007:411, punkt 37): „kuigi muul otstarbel kui mootorikütuse või kütteainena kasutatavad mineraalõlid kuuluvad küll direktiivi 92/81 kohaldamisalasse, kuna nende toodete suhtes kehtib – nagu Euroopa Kohus eespool viidatud otsuse komisjon *vs*. Itaalia punktides 30 ja 33 leidis – siiski kohustus need ühtlustatud aktsiisist vabastada, soovis ühenduse seadusandja direktiivi 2003/96 vastuvõtmisel seda süsteemi muuta, jättes sellised tooted viimati mainitud direktiivi kohaldamisalast välja“.

9 Eelotsusetaotluse esitanud kohus kinnitas ise sõnaselgelt selle vältimatust.

10 Komisjon osutab näiteks nii oma kirjalikes kui ka suulistes väidetes „tihedale seosele“, mis peab olema keemilise reduktsiooni ja elektrienergia kasutamise vahel – see võib esmapilgul hõlmata elektrienergia kasutamist suruõhukompressorite käitamiseks (komisjon täpsustas hiljem seda sõnastust oma suulistes väidetes).

35. Nagu ma eespool punktis 32 juba rõhutasin, olen ka teadlik sellest, et eksisteerib oht, et väljendi „keemilise reduktsiooni jaoks“ liiga kitsas tõlgendamine muudab selle kohaldamisala sisuliselt olematuks. Selle tulemusena võib juhtuda, et kõnealune väljend hõlmab üksnes kasutusalasid, mis kuuluvad igal juhul „metallurgilistes protsessides“ kasutatava elektrienergia puhul kohaldatava erandi alla. Seega kerkib taas üles sama küsimus: kui see oli tõepoolest seadusandja kavatsus, siis miks kasutada artikli 2 lõike 4 punkti b kolmanda taande sõnastuses kolme eri mõistet?

36. Sellega seoses tõid komisjon ja vastustaja oma kirjalikes ja suulistes väidetes kaks näidet tööstuslike protsesside kohta, kus elektrienergiat kasutatakse peamiselt „keemilise reduktsiooni jaoks“. Need olid i) elektrikaarahjud ning ii) pooljuhtplaatide tootmine. Käesoleva ettepaneku eesmärk ei ole arutada üksikasjalikult nende näidete üle üldist kasulikkust. Ometigi sai kohtuistungil selgeks lahkarvamuste olemasolu selle kohta, kas nendes tööstuslikes protsessides kasutatakse elektrienergiat tõepoolest peamiselt „keemilise reduktsiooni jaoks“ ja kui kasutatakse, siis kas need kuuluvad samuti väljendi „elektrienergia kasutamine peamiselt metallurgilistes protsessides“ alla.

37. Selle tulemusena jääb minu arvates endiselt lahtiseks küsimus, kas komisjoni ja vastustaja poolse artikli 2 lõike 4 punkti b kolmanda taande tõlgenduse puhul oleks maksuvabastuse andmisel peamiselt „keemilise reduktsiooni jaoks“ kasutatavale elektrienergiale üldse mingisugust praktilist tähtsust.

4. Teise ja kolmanda taande süsteemne ja paralleelne tõlgendamine

38. Kas artikli 2 lõike 4 punkti b teist ja kolmandat taanet süsteemselt koos tõlgendades on võimalik tuua kolmanda taande tõlgendusse rohkem selgust?

39. Komisjon ja vastustaja pooldavad sellist süsteemset tõlgendust. Nad lähevad sellest isegi kaugemale. Nad teevad ettepaneku neid kaht taanet paralleelselt tõlgendada. Paralleelne tõlgendamine viib nende arvates kolmanda taande üsna kitsa tõlgenduseni.

40. Nagu vastustaja ja komisjon õigesti märkisid, osutab direktiivi põhjendus 22 maksuvabastuse kohaldamisele energiatoodete kahesuguse kasutamise korral, nagu on sätestatud artikli 2 lõike 4 punkti b teises taandes, ja teeb ettepaneku, et „samal viisil kasutatavat elektrienergiat tuleks käsitleda samamoodi“. Elektrienergia ja energiatoodete ühesugune kohtlemine on vajalik ka põhjendamatute konkurentsimoonutuste vältimiseks, mis kahjustaksid eelkõige direktiivi siseturu eesmärkide saavutamist.

41. Hoolimata ühesuguse kohtlemise vajadusest ja üldisemalt ühtse tõlgenduse tagamise ilmsest vajadusest on siiski selge, et artikli 2 lõike 4 punkti b teise ja kolmanda taande sõnastuses ja struktuuris on märkimisväärsed erinevused. Need erinevused tuleb üksikasjalikult esile tuua, kuna need seavad selged piirid nende kahe taande paralleelsele tõlgendamisele.

42. Teine taane on kolmandast taandest mõnevõrra *kitsam*. Teist taanet kohaldatakse üksnes energiatoodete kahesuguse kasutuse suhtes. Kolmandas taandes ei ole kahesugust kasutust aga üldse mainitud. Peale selle kohaldatakse teist taanet ainult siis, kui üheks kasutuseks on energiatoodete kasutamine kütteainena (välistades kasutamise mootorikütusena). Kolmandas taandes selline piirang taas puudub.

43. Teisalt on teine taane *laiem*, kuna selles nimetatakse keemilist reduktsiooni, elektrolüüsi ja metallurgiat üksnes kahesuguse kasutuse näidetena, samal ajal kui kolmandas taandes on need esitatud ammendava loeteluna. Lisaks saab teist taanet kohaldada isegi siis, kui keemiline reduktsioon, elektrolüüs ja metallurgia on ainult teisesed kasutusalad. Kolmanda taande kohaldamise puhul peavad need olema peamised kasutusalad.

44. Need on kahe kõnealuse taande sõnastuse olulised ja selged erinevused, mille nägi ette seadusandja. Need on mõningal määral paratamatud. Elektrienergia on füüsikaliselt väga erinev teistest energiatoodetest. Üks oluline erinevus seisneb selles, et muid energiatooteid saab keemiliselt muundada, võimaldades neil täita teatud funktsiooni tööstuslikes protsessides, kuid elektrienergia puhul ei ole see võimalik.[11] Artikli 2 lõike 4 punkti b teises taandes sätestatud kahesuguse kasutuse erandi sõnastuse puhul on see võimalus tõesti keskse tähtsusega.

45. Lühidalt öeldes leian, et artikli 2 lõike 4 punkti b teise ja kolmanda taande paralleelsel tõlgendamisel esinevad suured sõnastusega seotud ja praktilised piirangud.

46. Rõhutan seda asjaolu seetõttu, et eelkõige komisjon rajas oma argumendi paralleelsele tõlgendamisele ja käsitles seda üsna ulatuslikult oma kirjalikes väidetes. Komisjon väidab, et i) kolmandat taanet on võimalik tõlgendada kahesuguse kasutuse nõuet sisaldavana ja ii) kolmandat taanet võidakse kohaldada üksnes siis, kui elektrienergiat kasutatakse kütteainena (ja mitte siis, kui seda kasutatakse mootorikütusena). See kujutab endast minu arvates süsteemse ja eesmärgist lähtuva tõlgendamise mõnevõrra küsitavat kasutamist, mille sisuliseks eesmärgiks on direktiivi uuesti sõnastamine. Selline käsitus tuleks õiguskindluse huvides selgelt tagasi lükata.

47. Hoolimata nendest selgetest piirangutest artikli 2 lõike 4 punkti b teise ja kolmanda taande paralleelsel tõlgendamisel ja minu kahtlustest seoses õiguse komisjonipoolse üsna paindliku tõlgendamisega, olen siiski nõus, et teist taanet käsitlev olemasolev kohtupraktika võib tuua mingil määral selgust. Käsitlen seda kohtupraktikat oma ettepaneku järgmises osas.

C. Artikli 2 lõike 4 punkti b teist taanet käsitlev kohtupraktika

48. Käesolevas asjas pakub peamiselt huvi X kohtuasi.[12] See puudutas artikli 2 lõike 4 punkti b teises taandes sätestatud kahesuguse kasutuse erandi kohaldamist. Kõnealuse kohtuasja kaebaja tootis suhkrut. Ta kasutas selles protsessis kütteainet. Samuti kasutas ta kütuse põletamisel saadud süsinikdioksiidi kahel eesmärgil. Esiteks kasutas ta seda suhkru tootmises (CO_2 on vältimatu sisend). Teiseks eksportis ta süsinikdioksiidi väetiste tootmiseks. Siseriiklik kohus küsis, kas see kujutab endast kahesugust kasutust ja kuulub kahesuguse kasutuse erandi alla. Euroopa Kohus märkis, et süsinikdioksiidi kasutamine sisendina suhkru tootmises on kahesugune kasutus, kuid selle eksportimine mitte.

49. Oma põhjenduses, mis väärib siinkohal põhjalikku tsiteerimist, märkis Euroopa Kohus järgmist:[13]

„[…] tootmisprotsessis kütteainena kasutatava energiatoote kahese kasutamisega [võib] olla tegemist, kui […] seda *protsessi ei ole võimalik läbi viia*, ilma et kasutataks ainet, mis *saab tekkida üksnes* selle energiatoote *põletamisel*.

Kuna vaatluse all olevat energiatoodet kasutatakse kõnealuses tootmisprotsessis energiaallikana, selleks et saada gaasi, mis saab tekkida üksnes antud energiatoote põletamisel, võib asuda seisukohale, et seda energiaallikat kasutatakse kahel otstarbel.

11 Käsitlen seda küsimust allpool seoses X kohtuasjaga.

12 2. oktoobri 2014. aasta kohtuotsus X (C-426/12, EU:C:2014:2247).

13 2. oktoobri 2014. aasta kohtuotsus X (C-426/12, EU:C:2014:2247, punktid 24–26).

Seevastu juhul, kui niisugustel asjaoludel, nagu on vaatluse all põhikohtuasjas, ei ole põletamise tulemusel saadud gaas toode, mida on vaja tootmisprotsessi edukaks läbiviimiseks, vaid see gaas on tootmisprotsessi jääk, mida on pelgalt kasulikult kasutatud, ei ole tegemist energiatoote enda kahese kasutamisega. Niisiis ei piisa üksnes asjaolust, et tekkinud gaasi kasutatakse toorainena sellises *tootmisprotsessis* nagu põllumajandusliku väetise tootmine, et oleks võimalik asuda seisukohale, et kütteainena kasutatud energiatoodet kasutatakse kaheselt.“ (Kohtujuristi kursiiv.)

50. Euroopa Kohtu põhjendusest saab teha kolm järeldust. Esiteks rõhutab Euroopa Kohus sisendi vältimatust („ei ole võimalik läbi viia“). Teiseks peab sisend olema tekkinud kütuse põletamisel („üksnes […] põletamisel“). Kolmandaks ei saa sisendi kasutamise korral „[eraldi] tootmisprotsessis“ kahesuguse kasutuse erandit kohaldada.

51. YARA kohtuasi on järjekordne, hilisem direktiivi artikli 2 lõike 4 punkti b teise taandega seotud kohtuasi.[14]

52. See kohtuasi puudutas ammoniaagi tootmist. Selle protsessi käigus tekkisid vähese ammoniaagisisaldusega gaasid. Need segati maagaasiga ja põletati ning tekkinud soojusenergiat kasutati mitmeks otstarbeks: aurude soojendamiseks ja kuivatamiseks, keemiliseks lagundamiseks, heitgaaside eemaldamiseks. Euroopa Kohtule esitati sisuliselt küsimus, kas maagaasi suhtes saab kohaldada kahesuguse kasutuse erandit.

53. Euroopa Kohus kordas sellele küsimusele eitavalt vastates X kohtuasjas esitatud aluspõhimõtteid. Ta leidis, et maagaasi kahesugust kasutust ei toimunud kahel põhjusel. Kõigepealt oli tootmisprotsess võimalik ilma maagaasita. Pealegi, isegi kui see ei oleks olnud võimalik, ei toimunud maagaasi muundamist auruks.[15]

54. X ja YARA kohtuasjad on kahes mõttes huvipakkuvad. Esiteks on otsese olemuse tingimused, mille Euroopa Kohus töötas välja X kohtuasjas ja mida ta kinnitas YARA kohtuasjas, minu arvates kasulikud ka selleks, et kindlaks teha, millal elektrienergiat kasutatakse „keemilise reduktsiooni jaoks“. Teiseks toovad need kohtuasjad taas esile artikli 2 lõike 4 punkti b teise ja kolmanda taande paralleelse tõlgendamise piirangud.

55. Viimase punktiga seoses ilmneb nii YARA kui ka X kohtuasjast, et energiatoote suhtes saab kahesuguse kasutuse erandit kohaldada ainult siis, kui seda on *füüsikaliselt muundatud* ja kui see on *muudetud kujul aidanud kaasa* tootmisprotsessile. Nagu eespool märgitud, ei ole selline muundamine elektrienergia puhul lihtsalt asjakohane. Seetõttu ei saa seda tingimust üle kanda kolmandale taandele.

D. Kriteeriumid ja nende kohaldamine käesolevas asjas

56. Esimese punkti ja ühtlasi käesoleva asja põhipunkti juurde tagasi tulles tuleb käsitleda kauguse kriteeriumi. X ja YARA kohtuasjas töötati välja kaks tingimust, mis on minu arvates asjakohased ka käesolevas asjas: *kasutuse vältimatus* ja *vahetus*.

57. Selleks et energiatoote põletamist saaks käsitada kahesuguse kasutusena, peab selle põletamisel *tekkima* tootmisprotsessi jaoks *vältimatu sisend*. Elektrienergiat ei saa eespool märgitud põhjustel muundada sisendiks, vaid elektrienergiat tuleb kasutada selle tootmiseks.

14 Vt 17. detsembri 2015. aasta kohtumäärus YARA Brunsbüttel (C-529/14, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, EU:C:2015:836).

15 Täpsemalt märgitakse kohtumääruses, et aur ei ole aine, mis saab tekkida ainult maagaasi kasutamisel. Vt 17. detsembri 2015. aasta kohtuotsus YARA Brunsbüttel (C-529/14, EU:C:2015:836, punkt 28).

58. Seoses kasutuse *vahetusega* on X kohtuasja põhjal selge, et kahesuguse kasutuse erandit ei saa kohaldada, kui toodetud sisend viiakse tootmisprotsessist välja. Kuigi seda ei ole konkreetselt nii mainitud, viidatakse YARA kohtumääruses lisaks, et heitgaaside kõrvaldamine ei ole piisaval määral protsessi osa, et võimaldada kahesuguse kasutuse erandi kohaldamist.

59. Käesolevas asjas neid kriteeriume kohaldades tundub, et elektrienergia kasutamine on keemilise reduktsiooni jaoks *vältimatu* sisend. See on kõnealuse protsessi vajalik komponent. Siseriiklik kohus kinnitab seda sõnaselgelt oma taotluses. On tõsi, et elektrienergiat ennast ei saa muundada *vältimatuks* sisendiks samal viisil nagu näiteks X kohtuasjas. See tuleneb siiski lihtsalt elektrienergia ja muude energiatoodete olemuslikult erinevatest füüsikalistest omadustest, nagu eespool märgitud. Ometigi on see sisend nii vältimatu kui ka vajalik, kujutades endast seega protsessi asendamatut osa. Lühidalt öeldes ei saaks keemiline reduktsioon ilma selleta toimuda.

60. Samuti leian, et käesolevas asjas on tegemist *otsese ja vahetu* kasutusega. Suruõhk tekitatakse ja seda kasutatakse kohapeal keemilise reduktsiooni pideva protsessi käigus. Erinevalt näiteks X kohtuasjast ei ekspordita seda täielikult või osaliselt ning sellel on ainulaadne otstarve – võimaldada keemilise reduktsiooni toimumist.

61. Enne ettepaneku tegemist pean siiski ka vajalikuks käsitleda sõnaselgelt mõningaid komisjoni ja vastustaja esitatud oletuslikke väiteid. Nimetatud menetluspooled väitsid, et kui jätta elektrienergia kasutamine suruõhukompressorite käitamiseks direktiivi kohaldamisalast välja, avaks see võimaluse mitmesugustele teistele eranditele. Mitu korda toodi näiteks elektrienergia kasutamist lintkonveieri käitamiseks, et transportida muu tooraine kõrgahju.

62. Eespool punktides 59 ja 60 kirjeldatud kriteeriumid on minu arvates õigustatud, kuna need on kooskõlas direktiivi sõnastuse, selle süsteemse ja eesmärgist lähtuva tõlgenduse ning varasemate X ja YARA kohtuasjadega.

63. Nagu komisjon tunnistas, eeldab artikli 2 lõike 4 punkti b kohaldamine juhtumipõhist hindamist. Seepärast oleksin ettevaatlik eespool esitatud järelduste abstraktse laiendamise või kohaldamisega teistele kohtuasjadele. Kuna tegemist ei ole käesoleva asja esemega, olen samas hüpoteetiliselt rääkides skeptiline väidete suhtes, mille kohaselt võib elektrienergia kasutamine lintkonveieri käitamiseks kuuluda erandi kohaldamisalasse. Lintkonveierid ei tooda sisendit; need lihtsalt liigutavad esemeid ühest kohast teise. Samuti ei kujuta need endast keemilise reduktsiooni protsessi vältimatut ja seega vajalikku osa. Kindlasti saaks selleks kasutada teisi transpordiviise või -vahendeid. Puudub ka samasugune vahetu kasutus nagu suruõhu otsesel juhtimisel kõrgahju keemilise reduktsiooni protsessi osana.

64. Kõikidel neil põhjustel leian, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusele tuleks vastata järgmiselt:

Nõukogu direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik, artikli 2 lõike 4 punkti b kolmandat taanet tuleb seoses toormalmi tootmiseks kasutatava kõrgahjuprotsessiga tõlgendada nii, et elektrienergia kasutamist suruõhukompressori käitamiseks tuleb käsitada elektrienergia kasutamisena peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks.

V. Ettepanek

65. Eeltoodust lähtudes teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Finanzgericht Düsseldorfi (Düsseldorfi finantskohus, Saksamaa) eelotsuse küsimusele järgmiselt:

Nõukogu direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik, artikli 2 lõike 4 punkti b kolmandat taanet tuleb seoses toormalmi tootmiseks kasutatava kõrgahjuprotsessiga tõlgendada nii, et elektrienergia kasutamist suruõhukompressori käitamiseks tuleb käsitada elektrienergia kasutamisena peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks.