

Lieta C-833/21

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2021. gada 31. decembris

Iesniedzējtiesa:

Audiencia Nacional (Valsts mēroga lietu tiesa, Spānija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2021. gada 14. decembris

Prasītāja:

Endesa Generación, S. A.

Atbildētāja:

Tribunal Económico Administrativo Central (Centrālā nodokļu
pārsūdzības iestāde)

Pamatlietas priekšmets

Nodokļa par oglēm, ar ko apliek to patēriņu elektroenerģijas ražošanai,
noteikšana.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Lūgums interpretēt saskaņā ar LESD 267. pantu jēdzienu “vides politika[s]
[iemesli]”, kas ir ietverts Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunktā,
saistībā ar Spānijas nodokli par oglēm, kas tiek izmantotas elektroenerģijas
ražošanai.

Prejudiciālie jautājumi

1) Vai ar Direktīvas 2003/96/EK 14. panta 1. punkta a) apakšpunktu ir saderīgs
Spānijas tiesiskais regulējums, kas nosaka elektroenerģijas ražošanai paredzēto
ogļu aplikšanu ar nodokli, ja, lai gan tiek deklarēts, ka šī nodokļa nolūks ir vides

aizsardzība, šis nolūks nav atspoguļots nodokļa struktūrā un no tā gūtie ieņēmumi tiek izmantoti elektroenerģijas sistēmas izmaksu finansēšanai?

2) Vai var uzskatīt, ka vides aizsardzības nolūks ir konkretizēts nodokļa struktūrā, tāpēc, ka nodokļa likmes tiek noteiktas atkarībā no elektroenerģijas ražošanā izmantojamo ogļu siltumspējas?

3) Vai vides aizsardzības nolūks tiek sasniegts ar to vien, ka nodokļi tiek uzlikti noteiktiem neatjaunojamās enerģijas produktiem un no nodokļa tiek atbrīvoti energoprodukti, kuru izmantošana tiek uzskatīta par mazāk kaitīgu videi?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2003/96/EK (2003. gada 27. oktobris), kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai

Saskaņā ar šīs direktīvas 2. apsvērumu ar minēto direktīvu tiek ierosināts noteikt minimālo nodokļa likmi elektroenerģijai un energoproduktiem, ņemot vērā iekšējā tirgus pareizas darbības prasības.

Elektroenerģijas nodokli uzliek gala patēriņam, un tādējādi šīs direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļiem “energoproduktus vai elektroenerģiju, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, vai elektroenerģiju, ko izmanto, lai saglabātu spēju ražot elektroenerģiju”. Šajā pašā punktā dalībvalstīm tiek atļauts, ņemot vērā vides politiku, uzlikt šiem produktiem nodokļus, neņemot vērā direktīvā noteikto minimālo nodokļu līmeni.

EST judikatūra

2018. gada 7. marta spriedumā C-31/17, *Cristal Union* Tiesa lēma par Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa obligātumu, konstatējot:

“25 Turklāt, tā kā Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punktā ir ierobežoti nosaukti obligātie ierobežojumi, kas dalībvalstīm ir saistībā ar nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai [...], šīs tiesību normas nevar interpretēt paplašināti, neatņemot ar šo direktīvu ieviestajai saskaņotajai nodokļu uzlikšanas sistēmai jebkādu lietderīgo iedarbību.

26 Šādos apstākļos, kā Tiesa jau ir nospriedusi, Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais teikums, ciktāl tajā ir paredzēts, ka dalībvalstīm ir obligāti jāatbrīvo no nodokļa energoprodukti, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, ietver precīzu un beznosacījumu pienākumu tādējādi, ka šajā tiesību normā indivīdiem ir piešķirtas tiesības uz to tieši atsaukties valsts tiesās [...].

27 Turklāt ir jānorāda, ka, Savienības likumdevējs, vēlēdamies atļaut dalībvalstīm atkāpties no šī obligātā atbrīvojuma režīma, to skaidri ir paredzējis attiecīgi Direktīvas 2003/96 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta otrajā teikumā, saskaņā ar kuru tās var uzlikt nodokli energoproduktiem, ko izmanto elektroenerģijas ražošanai, ņemot vērā vides politiku, un šīs direktīvas 21. panta 5. punkta trešajā daļā, atbilstoši kurai dalībvalstīm, kas atbrīvo no nodokļa mazo elektroenerģijas ražotāju saražoto elektroenerģiju, ir jāuzliek nodokļi energoproduktiem, kurus izmanto šīs elektroenerģijas ražošanai.”

Attiecībā uz nosacījumiem, kas ir jāizpilda nodoklim, lai tam būtu īpašs nolūks, tāds kā vides politikas apsvērumu ievērošana, 2015. gada 5. marta spriedumā *Statoil Fuel & Retail*, C- 553/13, atsaucoties uz identisku jēdzienu Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punktā, ir norādīts:

“37 Attiecībā uz pirmo no šiem nosacījumiem, kas vienīgais ir norādīts uzdotajos jautājumos, no Tiesas judikatūras izriet, ka īpašs nolūks Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē nav tāds, kas attiecināms tikai uz budžetu [...]

41 Lai iepriekš noteiktā ieņēmumu no nodokļa akcīzes precēm piešķiršana ļautu uzskatīt, ka šim nodoklim ir īpašs nolūks šīs tiesību normas izpratnē, ir svarīgi, ka aplūkotais nodoklis pats par sevi ir vērsts uz norādītā īpašā nolūka īstenošanu, un tārad pastāv tieša saikne starp nodokļa ieņēmumu īstenošanu un minēto īpašo nolūku [...].

42 Nepastāvot šādam iepriekš noteiktam ieņēmumu piešķiršanas mehānismam, nevar uzskatīt, ka nodokli akcīzes precēm var uzskatīt par tādu, kam ir īpašs nolūks Direktīvas 2008/118 1. panta 2. punkta izpratnē, tikai tad, ja šis nodoklis būtu izveidots, runājot par tā struktūru, jo īpaši, ņemot vērā ar to apliekamo objektu vai piemērošanas likmi, tā, ka tas ietekmētu nodokļa maksātāju uzvedību veidā, kas ļautu īstenot norādīto īpašo nolūku, piemēram, aplikot ar ievērojamu nodokli attiecīgās preces, lai atturētu no to patēriņa [...].”

Atbilstošās valsts tiesību normas

Ley 22/2005, de 18 de noviembre [2005. gada 18. novembra Likums Nr. 22/2005]

Ar šo likumu Spānijas tiesību sistēmā tiek transponēta Direktīva 2003/96/EK un tiek izveidots nodoklis par oglēm, grozot *Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales* (1992. gada 28. decembra Likums 38/1992 par speciālajiem nodokļiem), ieviešot III sadaļu “Īpašais nodoklis par oglēm”.

Ar nodokli apliekams notikums ir ogļu nodošana patēriņam, lai gan Likuma 38/1992 79. panta 3. punktā no nodokļa tika atbrīvoti darījumi, ar kuriem ogles tiek nodotas patēriņam, ja tās tiek izmantotas elektroenerģijas ražošanā un siltumenerģijas un elektroenerģijas koģenerācijā.

Nodokļa bāzi veido ogļu, kas ir apliekamo darījumu priekšmets, enerģētiskā jauda, kura ir izteikta gigadžoulos, un nodokļa likme bija 0,15 EUR par gigadžoulu.

Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética [2012. gada 27. decembra Likums 15/2012 par nodokļu pasākumiem enerģētikas ilgtspējas jomā]

Ar šo likumu tika atcelts Likuma 38/1992 79. panta 3. punktā noteiktais nodokļa atbrīvojums attiecībā uz ogļu patēriņu elektroenerģijas ražošanā un elektroenerģijas un siltumenerģijas koģenerācijā.

Šajā likumā tika arī noteikta nodokļa likme 0,65, lai gan pēc tam ar *Real Decreto ley 9/2013, de 12 de julio, por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico* (Karaļa dekrētlukums 9/2013 par steidzamiem pasākumiem, lai nodrošinātu elektroenerģijas sistēmas finansiālo stabilitāti) tika ieviesta samazināta likme 0,15 par gigadžoulu oglēm, kas paredzētas profesionālai izmantošanai, ja vien tās netiek izmantotas elektroenerģijas koģenerācijas un tiešas vai netiešas elektroenerģijas ražošanas procesos. Minētais Karaļa dekrētlukums reglamentēja to ogļu piegāžu aplikšanu ar nodokli, kas paredzētas izmantošanai elektroenerģijas un lietderīgās siltumenerģijas koģenerācijas stacijā, piemērojot minētās nodokļa likmes atkarībā no to ogļu procentuālās daļas, kuras ir paredzēts izmantot elektroenerģijas ražošanai, kas izmērīta maiņstrāvas ģeneratora spailēs, un lietderīgi izmantojamajai siltumenerģijai, tādējādi pielāgojoties EST judikatūrai par šo jautājumu.

Likuma 15/2012 otrajā papildnoteikumā “Elektroenerģijas sistēmas izmaksas” ir noteikts, ka katru gadu likumos par valsts vispārējo budžetu ir paredzēts finansēt elektroenerģijas sistēmas izmaksas, kas ir noteiktas *Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico* (1997. gada 27. novembra Likums 54/1997 par elektroenerģijas nozari), piešķirot summu, kura ir vienāda ar: i) aplēsto ieņēmumu summu, ko katru gadu iekasē valsts šajā likumā paredzēto nodokļu un nodevu veidā un ii) aplēstiem ieņēmumiem no siltumnīcefekta gāzu emisijas kvotu izsoles maksimāli 500 miljonu EUR apmērā.

Likuma 15/2012 mērķis tā preambulā ir izteikts šādi: “šā likuma mērķis ir pielāgot mūsu nodokļu sistēmu efektīvākai un videi draudzīgākai izmantošanai un ilgtspējīgai attīstībai, vērtībām, kas ir šīs nodokļu reformas pamatā un tādējādi ir saskaņā ar pamatprincipiem, kuri nosaka Eiropas Savienības politiku nodokļu, enerģētikas un, protams, vides politikas jomā.

Mūsdienu sabiedrībā enerģijas ražošana un patēriņš aizvien vairāk ietekmē vides ilgtspējību, tāpēc ir nepieciešama normatīvā un regulatīvā sistēma, kas visiem ekonomikas dalībniekiem garantē enerģētikas modeļa pienācīgu darbību un arī veicina mūsu bagātā vides mantojuma aizsardzību.

Šā likuma pamats ir Konstitūcijas 45. pants, noteikums, kurā mūsu vides aizsardzība kļūst par vienu no sociālās un ekonomikas politikas pamatprincipiem. Tādējādi viens no šīs nodokļu reformas pamatvirzieniem ir ar elektroenerģijas ražošanu un izlietotās kodoldegvielas vai radioaktīvo atkritumu uzglabāšanu saistīto vides izmaksu internalizācija. Tādā veidā [šim] likumam ir jābūt stimulam, lai uzlabotu energoefektivitātes līmeni, vienlaikus nodrošinot labāku dabas resursu apsaimniekošanu un turpinot uzlabot jauno ilgtspējīgas attīstības modeli gan no ekonomiskā un sociālā viedokļa, gan arī no vides viedokļa.

Šī reforma veicina arī vides politikas integrāciju mūsu nodokļu sistēmā, kas ietver gan īpaši vides nodokļus, gan iespēju iekļaut vides aizsardzības elementu citos pastāvošajos nodokļos.

Vērtībām un mērķiem, kas ir šā likuma pamatā, ir starpnozaru raksturs, un tāpēc tiem vajadzētu būt nozaru pasākumu saskaņotības galvenajam elementam, it īpaši, ja tie skar nozari, kurai ir tik liela ietekme uz valsts ekonomiku un vidi kā enerģētikas nozarei.

Tālab ar šo likumu tiek regulēti trīs jauni nodokļi – elektroenerģijas ražošanas vērtības nodoklis, nodoklis par kodolenerģijas ražošanas procesā nostrādātās kodoldegvielas un radioaktīvo atkritumu ražošanu un nodoklis par izlietotās kodoldegvielas un radioaktīvo atkritumu uzglabāšanu centralizētās glabātuvēs; ir ieviesta maksa par iekšējo ūdeņu izmantošanu elektroenerģijas ražošanā; ir grozītas nodokļa likmes dabasgāzei un ogleņiem un atcelti atbrīvojumi no nodokļa enerģētikas produktiem, kas izlietoti elektroenerģijas ražošanas procesā un elektroenerģijas un lietderīgās siltumenerģijas koģenerācijā. [..].”

Likumā 15/2012 tika saglabāts atbrīvojums no nodokļa par minerāleļļām attiecībā uz elektroenerģijas ražošanu elektrostacijās vai elektroenerģijas ražošanu vai elektroenerģijas un siltumenerģijas koģenerāciju koģenerācijas stacijās attiecībā uz kurināmajiem, kas ietilpst tā darbības jomā, tostarp dabasgāzi un gāzeļļu.

1997. gada 27. novembra Likums 54/1997 par elektroenerģijas nozari

Šis likums reglamentēja elektroenerģijas sistēmas izmaksas un finansēšanu.

Atlīdzība par elektroenerģijas sistēmas darbībām

Attiecībā uz **ražošanas darbības** atlīdzību šajā likumā ir noteikts:

- a) Pamatojoties uz dažādu ražošanas vienību tirgus dalībniekam piedāvāto cenu, par elektroenerģiju tiek noteikta atlīdzība atkarībā no robežcenas, kas atbilst piedāvājuma cenai, ko nosaka pēdējā ražošanas vienība, kura pievienošanās sistēmai ir nepieciešama, lai apmierinātu pieprasījumu pēc elektroenerģijas.
- b) Atlīdzību maksā par jaudas garantiju, ko katra ražošanas vienība faktiski nodrošina sistēmai un ko nosaka, ņemot vērā iekārtas pārbaudīto pieejamību un

tehnoloģiju, gan vidējā termiņā, gan ilgtermiņā, gan katrā plānošanas periodā cenu nosakot atkarībā no sistēmas ilgtermiņa jaudas vajadzībām.

c) Atlīdzību maksā par elektroenerģijas ražošanas papildpakalpojumiem, kas nepieciešami, lai nodrošinātu pienācīgu patērētāja apgādi.

Termoelektrostacijas elektroenerģijas ražošanai ar ogleņiem saņem atlīdzību par ražošanu atbilstoši jaudas garantijai, ko katra ražošanas vienība faktiski nodrošina sistēmai.

Attiecībā uz **pārvades darbību** atlīdzība tiek noteikta ar noteikumiem, ņemot vērā investīciju, iekārtu ekspluatācijas un uzturēšanas izmaksas, kā arī citas izmaksas, kas nepieciešamas, lai veiktu šo darbību.

Sadales darbības atlīdzība tiek noteikta ar noteikumiem un ļauj noteikt atlīdzību, kam jāatbilst katram subjektam, ņemot vērā šādus kritērijus: investīciju, iekārtu ekspluatācijas un uzturēšanas izmaksas, transportētā enerģija, modelis, kas raksturo izplatīšanas zonas, piegādes kvalitātes uzlabošanas un zudumu samazināšanas stimuli.

Tirdzniecības darbības atlīdzība, kas ir jāmaksā klientiem pēc tarifa, tiek maksāta, ņemot vērā izmaksas, kas rodas saistībā ar darbībām, kas ir uzskatāmas par nepieciešamām elektroenerģijas piegādei šiem patērētājiem, kā arī attiecīgā gadījumā ar tām darbībām, kas ir saistītas ar pieprasījuma pārvaldības veicināšanas programmām. Tirdzniecības izmaksu atlīdzība tiesīgajiem patērētājiem ir atlīdzība, par kuru brīvi vienojas tirgotāji un to klienti.

Elektroenerģijas sistēmas izmaksas

Par **pastāvīgajām sistēmas darbības izmaksām** tiek uzskatītas i) izmaksas, kas, pamatojoties uz elektroenerģijas piegādes darbības īstenošanu, var tikt iekļautas sistēmā, ii) atzītās izmaksas sistēmas operatoram un tirgus operatoram un iii) Valsts elektroenerģijas sistēmas komisijas darbības izmaksas.

Par **piegādes dažādošanas un drošības izmaksām** tiek uzskatīti prēmiju maksājumi, kas ir minēti šī likuma 30. panta 4. punktā.

Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico [2013. gada 26. decembra Likums Nr. 24/2013 par elektroenerģijas nozari]

Likuma 24/2013 III iedaļā “Elektroenerģijas sistēmas ekonomiskā un finansiālā ilgtspēja” tika noteikts jauns atlīdzības regulējums par elektroenerģijas ražošanu, sadali un piegādi, kas stājās spēkā 2013. gada 28. decembrī.

Tā 14. panta 5. punktā ir noteikts:

“Atlīdzībā par ražošanu ietver:

a) elektroenerģiju, kas tiek tirgota nākamās dienas un tekošās dienas tirgos un par kuru tiek atlīdzināts, pamatojoties uz elektroenerģijas piedāvājuma un pieprasījuma šajos tirgos līdzsvarošanas cenu, ko iegūst, izmantojot ieviestos mehānismus.

Par elektroenerģiju, kura tiek tirgota divpusējos, fiziskos vai nākotnes tirgos, tiek atlīdzināts, pamatojoties uz cenu par darījumiem, kas galīgi noslēgti attiecīgajos tirgos. Šo atlīdzības elementu nosaka, ņemot vērā zaudējumus, kuri radušies tīklos, kā arī izmaksas, kas radušās sakarā ar piedāvājuma sistēmas normālas darbības traucējumiem;

b) sistēmas līdzsvarošanas pakalpojumus, kas nepieciešami, lai nodrošinātu patērētājam pienācīgu apgādi.

Noteikumos tiek paredzēts, kuri pakalpojumi ir sistēmas līdzsvarošanas pakalpojumi, kā arī to atlīdzināšanas regulējums, nošķirot obligātos un fakultatīvos pakalpojumus.

c) attiecīgā gadījumā – atlīdzību par jaudas mehānismu, ko nosaka ar Rūpniecības, enerģētikas un tūrisma ministra rīkojumu, kas nodrošina sistēmai pienācīga finansējuma rezervi un sekmē regulējamās jaudas pieejamību;

d) attiecīgā gadījumā – papildu atlīdzību, kas minēta 6. punktā, par elektroenerģijas ražošanu ārpus salu teritoriju elektrotīklos;

e) attiecīgā gadījumā – īpašo atlīdzību, kas minēta 7. punktā, par elektroenerģijas ražošanu no atjaunojamiem energoresursiem, augstas efektivitātes koģenerācijas un atlikumiem.”

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Prasītāja ir uzņēmums, kas nodarbojas ar elektroenerģijas ražošanu, izmantojot ogles. Prasītāja iegādājas ogles ar saistītās sabiedrības starpniecību, kas šo kurināmo, kas iegādāts tālākpārdošanai, deklarē kā atbrīvotu no nodokļa par oglēm, jo ar nodokli ir apliekams patēriņš.
- 2 Pēc pārbaudes veikšanas nodokļu iestāde uzskatīja, ka bija iestājies nodokļa iekasējamības gadījums un nodoklis bija jāmaksā brīdī, kad prasītāja iegādājās ogles patēriņam elektroenerģijas ražošanā, un ka nodokļa bāze bija jānosaka saskaņā ar ogļu augstāku siltumspēju, neņemot vērā enerģiju, kas faktiski ir izmantota elektroenerģijas ražošanai. Šo iemeslu dēļ nodokļu iestāde veica jaunu nodokļa aprēķinu un pieprasīja prasītājai lielāku nodokļa summu un atbilstošus nokavējuma procentus.
- 3 Prasītāja 2016. gada 7. aprīlī iesniedza nodokļu pārsūdzību *Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC)* (Centrālā nodokļu pārsūdzības iestāde) par nodokļa par oglēm aprēķinu par 2013. gadu, apstrīdot i) nodokļa bāzi, kas tikusi

noteikta, pamatojoties uz ogļu augstāku siltumspēju, jo, prasītājas ieskatā, tā ir nosakāma, ņemot vērā tikai siltumspēju, kas ir faktiski izmantota elektroenerģijas ražošanā, ii) 268 717,98 tonnu ogļu, ko saistītā sabiedrība 2011. gadā bija deklarējusi kā atbrīvotas no nodokļa, paredzot tās tālākpārdošanai, un pēc tam prasītāja izmantoja elektroenerģijas ražošanai, aplikšanu ar nodokli, un iii) nodokļa par oglēm, kas tiek patērētas elektroenerģijas ražošanai, atbilstību Savienības tiesībām.

- 4 2019. gada 28. marta lēmumā *TEAC* i) atteicās ņemt vērā ogļu zemāku siltumspēju, lai noteiktu nodokļa bāzi nodoklim par oglēm, ii) apgalvoja, ka nenotika dubulta aplikšana ar nodokli, uzliekot nodokli oglēm, kas iepriekš bija deklarētas kā atbrīvotas no nodokļa, jo bija paredzētas tālākpārdošanai, ja pircējs tās izmanto pašpatēriņam elektroenerģijas ražošanai, kas ir darījums, kuru aplik ar nodokli par oglēm, un iii) nelēma par 2012. gada 27. decembra Likuma 15/2012 par nodokļu pasākumiem enerģētikas ilgtspējas jomā, ar ko ogļu patēriņam, kas paredzēts elektroenerģijas ražošanai, atcēla atbrīvojumu no nodokļa par oglēm, atbilstību Savienības tiesībām.
- 5 Prasītāja cēla administratīvo prasību iesniedzējtiesā, uzdodot tādus pašus jautājumus kā nodokļu pārsūdzībā un lūdzot uzdot prejudiciālu jautājumu par Likuma 15/2012 atbilstību Savienības tiesībām.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 6 Pušu argumenti ir pausti nostājās, ko tās ir pādušas administratīvajā procesā.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 7 Iesniedzējtiesa ir pārliecināta, ka tad, ja nodokļa likme ir atkarīga no siltumenerģijas, ko radījis ogļu patēriņš un kas ir izteikta gigadžoulos, nav iemesla ņemt vērā tikai to enerģiju, kas ir faktiski izmantota elektroenerģijas ražošanā. Tā arī uzskata, ka ir iestājies nodokļa iekasējamības gadījums, kad prasītāja iegādājas ogles no savas saistītās sabiedrības, paredzot to izmantot elektroenerģijas ražošanai.
- 8 Iesniedzējtiesai tiešām ir šaubas par Spānijas tiesībās noteiktā nodokļa par ogļu patēriņu elektroenerģijas ražošanai atbilstību Savienības tiesību aktam, ar kuru pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai.
- 9 Gadījumā, ja ir jāuzskata, ka nodokļa piemērošanai oglēm, kas paredzētas patēriņam elektroenerģijas ražošanai, nav vides aizsardzības nolūka – Direktīvas 2003/96/EK 14. panta 1. punkta izpratnē –, Spānijas likums būtu neatbilstošs Savienības tiesībām un nodokļu iestādes veiktais aprēķins būtu nepareizs.

- 10 Konkrētāk, iesniedzējtiesai ir nopietnas šaubas par šī nodokļa nolūka būtību, jo, lai nodoklim būtu īpašs nolūks direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē, tas nevar būt attiecināms tikai uz budžetu, kā tas ir Spānijas elektrosistēmas izmaksu finansēšanas gadījumā. Šāds budžeta nolūks izriet no tā, ka Likumā 15/2012 ir tieši noteikts, ka šajā likumā minēto nodokļu iekasēšanas gada plāns tiek paredzēts likumos par valsts vispārējo budžetu, lai finansētu elektroenerģijas sistēmas izmaksas, kas paredzētas 1997. gada 27. novembra Likuma 54/1997 par elektroenerģijas nozari 16. pantā.
- 11 Likuma 15/2012 preambulā minētais vides aizsardzības nolūks nav atspoguļots nodokļa struktūrā, un nodokļa iekasēšanas mērķis nav samazināt ogļu izmantošanas elektroenerģijas ražošanā ietekmi uz vidi. No otras puses, tas, ka ļoti piesārņojoša energoprodukta izmantošana elektroenerģijas ražošanai tiek aplūkta ar nodokli, neizpilda nepieciešamos nosacījumus, lai nodoklim būtu īpašs nolūks, ņemot vērā elektroenerģijas tirgus cenas noteikšanas robežcenu sistēmu un apstākli, ka termoelektrostacijas, kas izmanto ogles, nav izslēgtas no atlīdzības saņemšanas par ražošanas nodrošināšanu, kas sekmē to ekonomisko un finansiālo ilgtspēju.