

Zadeva C-571/21

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

16. september 2021

Predložitveno sodišče:

Finanzgericht Düsseldorf (Nemčija)

Datum predložitvene odločbe:

6. september 2021

Tožeča stranka:

RWE Power Aktiengesellschaft

Tožena stranka:

Hauptzollamt Duisburg

[...] (ni prevedeno)

Finanzgericht Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu, Nemčija)

S K L E P

v sporu

RWE Power Aktiengesellschaft [...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno) Essen,

– tožeča stranka –

[...] (ni prevedeno)

proti Hauptzollamt Duisburg [...] (ni prevedeno)

– tožena stranka –

zaradi davka na električno energijo

je četrti senat [...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno)

6. septembra 2021 sklenil:

Postopek se prekine in Sodišču Evropske unije se na podlagi člena 267 PDEU v predhodno odločanje predložita ti vprašanji:

1. Ali je mogoče člen 14(1)(a), prvi stavek, Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (Direktiva 2003/96), v delu, v katerem določa, da se iz obdavčitve izvzame električna energija, ki se uporablja za proizvodnjo električne energije, ob upoštevanju člena 21(3), drugi stavek, Direktive 2003/96 razlagati tako, da to izvzetje zajema tudi postopke, pri katerih se energenti pridobivajo v dnevnem kopu in v elektrarnah predelajo, da so bolj primerni za tamkajšnjo uporabo, kot so lomljenje, odstranjevanje tukov in drobljenje do velikosti, ki je potrebna za obratovanje kotla?

2. Ali je mogoče člen 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2003/96, v delu, v katerem določa, da se iz obdavčitve izvzame električna energija, ki se uporablja za ohranjanje sposobnosti za proizvodnjo električne energije, ob upoštevanju člena 21(3), tretji stavek, Direktive 2003/96 razlagati tako, da to pomeni, da je treba iz obdavčitve izvzeti tudi uporabo električne energije za delovanje bunkerjev in transportnih sredstev, ki so potrebni za neprekinjeno obratovanje elektrarn?

[...] (ni prevedeno)

O b r a z l o ž i t e v :

- 1 Tožeča stranka je imela, med drugim v renskem revirju rjavega premoga, tri dnevne kope na različnih lokacijah, v katerih je pridobivala rjavi premog, pretežno za proizvodnjo električne energije v svojih elektrarnah, v približno 10 % pa za proizvodnjo rjavega premoga v prahu in briketov rjavega premoga v svojih treh tovarnah. Leta 2004 je v dnevnikih kopih odvzela skupno 2.847.925,939 MWh električne energije (električna energija), ki jo je v glavnem uporabila tako:
 1. v vodnih črpalkah za znižanje gladine podtalnice;
 2. v velikih napravah, kot so vedrni kopači, ki so odkopavali surovi rjavi premog in jalovino, ter vrtljivi nasipalniki, ki so v drugem delu dnevnega kopa spet nasuli jalovino;
 3. za osvetlitev dnevnega kopa in
 4. za transport surovega rjavega premoga s tovornimi vlaki na električni pogon po lastnih tirih in po električnih transportnih trakovih, po katerih je potekal transport surovega rjavega premoga in jalovine.
- 2 Obratovanje elektrarn tožeče stranke je bilo zasnovano za neprekinjeno proizvodnjo električne energije, obratovanje petih elektrarn pa za oskrbo v okviru osnovne obremenitve. Proizvodnja električne energije v tovarnah tožeče stranke je bila, nasprotno, v glavnem namenjena proizvodnji tožeče stranke, pri čemer je bila prav tako zasnovana za neprekinjeno obratovanje. Tožeča stranka je imela zaradi zagotavljanja neprekinjene proizvodnje električne energije bunkerje za rjavi premog v treh različnih velikostih in s tremi različnimi funkcijami, iz katerih je s premogom postopoma oskrbovala kotle v elektrarnah. Rjavi premog se je v posameznem dnevnem kopu najprej uskladiščilo v bunkerju z zmogljivostjo, ki je omogočala enodnevno do šestdnevno obratovanje, od tam pa se ga je po transportnem traku ali na internih železniških vagonih, ki so jih poganjale električne lokomotive, po zelo širokih tirih, zasnovanih za posebej težke vlake, prepeljalo do bunkerjev v elektrarnah. Zmogljivost teh bunkerjev je omogočala enodnevno do dvodnevno obratovanje, njihov cilj pa je bil omogočiti, da se lahko v posamezni elektrarni čez konec tedna proizvaja električna energija z vsemi njenimi bloki (kotli). Od tam se je premog z električnimi bagri natovorilo na transportni trak za transport iz bunkerjev. Potem ko so bili iz prepeljanega premoga odstranjeni kovinski delci in po naknadnem tehtanju s tračno tehtnico, se je surovi rjavi premog vsulo v drobilnike premoga. Iz drobljenega rjavega premoga so bili nato odstranjeni delci lesa, premog pa se je s transportom po nadaljnjih transportnih trakovih uskladiščilo v bunkerje za uporabo v kotlih.
- 3 Leta 2004 so bile za obratovanje kotlov v elektrarnah tožeče stranke potrebne različne tehnologije za obdelavo rjavega premoga:

- 4 V eni od tovarn so leta 2004 obratovali še trije kotli za zgorevanje na rešetki, v katerih se je rjavi premog v drobcih dajalo na rešetko in je tam zgoreval. Pri tej tehnologiji ni bilo treba izsuševati premoga z dovajanjem toplote.
- 5 Kotli za zgorevanje v zvrtničeni plasti so obratovali v elektrarni in v obeh drugih tovarnah. V teh kotlih je nastajala zvrtničena plast iz gorečega premoga in zraka. Zaradi visoke temperature, ki je nastajala pri tem, so se pepel in prvi deli premoga dvignili in so jih cikloni izločili. Kot gorivo za te kotle je bil potreben rjavi premog v kosih s premerom največ 40 mm, ki so se iz bunkerja za kotle skupaj z recirkuliranimi vročimi dimnimi plini dovajali v kotel. Ker so bili pri dovajanju premoga dodani dimni plini, je lahko iz rjavega premoga v dimne pline izparela voda, ki pa je tako hkrati prišla v kotel.
- 6 Tožeča stranka je poleg tega uporabljala tudi kotle za zgorevanje rjavega premoga v obliki prahu. Vsak kotel je imel svoj bunker z zmogljivostjo, ki je omogočala šesturno do osemurno obratovanje. Iz teh bunkerjev so se rjavi premog in recirkulirani dimni plini dovajali v udarne mline, ki so bili v bistvu sestavljeni iz velikega ventilatorja s funkcijo drobljenja. Udarni mlini so ustvarili tako majhne delce premoga in tlak, zaradi česar so se lahko delci premoga na nekaterih mestih dovajali v kotel in nato med mesti dovajanja z odprtim plamenom zgoreli. Tudi tukaj je, ker so bili pri dovajanju rjavega premoga v udarni mlin dodani vroči dimni plini, iz rjavega premoga v dimne pline izparela voda, ki je hkrati med dodajanjem do vstopa v kotel zagotovila inertizacijo.
- 7 Z visoko temperaturo kotlov je bila nato ustvarjena para, ki se je za proizvodnjo električne energije dovajala parnim turbinam.
- 8 Na podlagi odredbe tožene stranke se je 16. decembra 2004 pri tožeči stranki začel davčni nadzor, katerega predmet je bil med drugim davek na električno energijo za leti 2003 in 2004, njegovi rezultati pa so bili povzeti v poročilu o davčnem nadzoru z dne 20. maja 2009. Tožeča stranka je med davčnim nadzorom, ki se je nanašal na davek na električno energijo, menila, da so odvzemi električne energije za pridobivanje električne energije iz rjavega premoga, ki pomenijo približno 90 % uporabljene električne energije, ker so namenjeni proizvodnji električne energije, na podlagi člena 9(1), točka 2, Stromsteuergesetz (zakon o davku na električno energijo, v nadaljevanju: StromStG) izvzeti iz obdavčitve. Prijava davka na električno energijo v višini 31.526.540,15 EUR (90 % od 35.029.489,05 EUR ali 2.847.925,939 MWh) je zato oddala s pridržkom. Že surovi rjavi premog naj bi bilo treba šteti za gorivo, tako da naj bi moral biti odzvem električne energije za pridobivanje in za transport v dnevnem kopu na podlagi člena 9(1), točka 2, StromStG izvzet iz obdavčitve. Pri obdelavi rjavega premoga z drobljenjem, katere cilj je priprava rjavega premoga v prahu, ki poteka v mlinih za premog v elektrarnah, naj bi šlo za neškodljivo optimizacijo.
- 9 Nadzorniki so, nasprotno, šteli, da gre pri obdelavi rjavega premoga za proizvodnjo goriva, tako da je bil davek prejet upravičeno. Poleg tega naj bi bili obdavčljivi vsi odvzemi električne energije, namenjeni odkopavanju in transportu

surovega rjavega premoga, kar naj bi pomenilo, da so obdavčljive tudi ustrezne uporabe električne energije na območju elektrarn, ki so posledica uporabe električnih bagrov za premog, transportnih trakov za premog in mlinov za premog.

- 10 Tožena stranka je z davčno odločbo z dne 8. oktobra 2009 upoštevala ugotovitve na podlagi davčnega nadzora, določila povračila za nekatera dejanska stanja, ki niso predmet obravnavane zadeve, zaradi drugih ugotovitev pa pozvala tožečo stranko k plačilu davka na električno energijo, katerega obveznost je nastala po njenem mnenju.
- 11 Tožena stranka je z odločbo o ugovoru z dne 26. oktobra 2018 kot neutemeljen zavrnila ugovor tožeče stranke zoper davčno odločbo, med drugim glede uporabe električne energije v sistemih za nadaljnjo obdelavo surovega rjavega premoga, pridobljenega v dnevnem kopu, za obratovanje sistemov za nadaljnjo obdelavo surovega rjavega premoga v tovarnah in za obratovanje sistemov v dnevnem kopu za pridobivanje surovega rjavega premoga, transport jalovine in transport premoga v bunkerje za premog v elektrarnah in tovarnah za naknadno nadaljnjo obdelavo.
- 12 Tožeča stranka v obrazložitvi tožbe navaja, da bi morale izvzetje iz obdavčitve v skladu z nameni zakonodajalca, ki je sprejel Direktivo, veljati za celotno električno energijo, ki jo je treba vložiti v postopek proizvodnje električne energije. Če se člen 12(1), točka 1, Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (uredba o izvajanju zakona o davku na električno energijo, v nadaljevanju: StromStV) razlaga v skladu z Direktivo, naj bi morala davčna ugodnost načeloma veljati za vse stranske in pomožne sisteme, brez katerih obrat za proizvodnjo električne energije ne bi mogel obratovati. K tem sistemom naj bi v skladu s sodno prakso Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija) spadala tudi oprema, brez katere obrat za proizvodnjo električne energije na podlagi predpisov ali zahtev s področja opravljanja dejavnosti, varstva okolja, varstva voda ali delovnega prava sploh ne bi mogel obratovati.

Te pogoje naj bi izpolnjevale vse sporne porabe, saj naj bi šlo pri obratovanju elektrarne na rjavi premog od faze pridobivanja premoga pa do faze odstranjevanja neizogibnih odpadkov za enoten proces. Pri dnevnem kopu in elektrarni na rjavi premog naj bi šlo za stalen ekonomski in tehnični obrat za proizvodnjo električne energije, ki naj ga ne bi bilo mogoče umetno razstaviti na posamezne samostojne obrate. Poraba električne energije v dnevnem kopu naj bi bila namreč nujno potrebna za zagotovitev neprekinjene proizvodnje električne energije. Proizvodnja električne energije iz rjavega premoga naj bi bila ekonomsko možna le v prostorski bližini dnevnega kopa rjavega premoga in elektrarne.

- 13 Tožeča stranka smiselno med drugim predlaga, naj se:

davčna odločba z dne 8. junija 2009 v obliki odločbe o ugovoru z dne 26. oktobra 2018 razveljavi v obsegu, v katerem je tožeča stranka odvezemala električno energijo na teh področjih:

1. 90 % električne energije za vodne črpalke za znižanje gladine podtalnice, za delovanje velikih naprav, kot so vedrni kopači in vrtljivi nasipalniki, za osvetlitev dnevnega kopa in za transport surovega rjavega premoga v elektrarne, ter

2. električna energija za transport surovega rjavega premoga v elektrarnah in njegovo obdelavo z uporabo električnih bagrov za premog, transportnih trakov za premog in mlinov za premog.

Tožena stranka predlaga, naj se

tožba zavrne.

- 14 V skladu s členom 14(1)(a) Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (Direktiva 2003/96) je električna energija na podlagi člena 9(1), točka 2, StromStG izvzeta iz obdavčitve električne energije, če je namen odzema električne energije proizvodnja električne energije. Na podlagi člena 12(1), točka 1, StromStV naj bi bila to električna energija, ki naj bi se v stranskih in pomožnih sistemih obrata za proizvodnjo električne energije porabljala za tehnično proizvodnjo električne energije. Taki sistemi naj bi morali biti neposredno povezani s proizvodnjo električne energije oziroma naj bi morali biti potrebni za proizvodnjo električne energije, kot je na primer oskrba z gorivom. To naj bi veljalo le za pritekanje goriva iz mlina za premog v gorilnik kotla. Davčna ugodnost naj ne bi veljala za električno energijo, ki naj bi se le posredno uporabljala v nekaterih sistemih, s katerimi naj bi se nadalje obdeloval surovi rjavi premog, zlasti z drobljenjem, mletjem in sušenjem.

Pri odvzemu električne energije v dnevnem kopu za izkop in transport premoga ter obdelavo jalovine naj bi se pridobival surovi rjavi premog, ki naj bi se s transportnimi sistemi dovajal elektrarnam, ne pa tehnično proizvajala električna energija.

Rjavi premog naj bi bil izvzet iz obdavčitve šele, če se uporablja za proizvodnjo električne energije. V obsegu, v katerem naj bi bil premog oproščen davka na energijo, naj ne bi mogel biti oproščen davka na električno energijo, člen 21(3) Direktive 2003/96.

II.

- 15 Za določitev električne energije, ki se uporablja za proizvodnjo električne energije, so bile sprejete naslednje nacionalne določbe:

- 16 Člen 9(1) Stromsteuergesetz (zakon o davku na električno energijo, v nadaljevanju: StromStG):

Oprostitev davka velja za: [...]

2. električno energijo, ki je odvzeta za proizvodnjo električne energije; [...]

- 17 Člen 11 StromStG:

Bundesministerium der Finanzen (zvezno ministrstvo za finance, Nemčija) je pooblaščen, da za izvajanje zakona z uredbo [...]

8. zaradi zagotovitve enakomerne obdavčitve, poenostavitve postopka in preprečevanja neprimernih ekonomskih obremenitev sprejme določbe v zvezi s členom 9 in pri tem zlasti

(a) podrobneje določi pogoje za odvzem električne energije, za katerega velja davčna ugodnost, vključno z zadevnimi pojmi [...]

- 18 Člen 12(1) Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (Stromsteuer-Durchführungsverordnung (uredba o izvajanju zakona o davku na električno energijo, v nadaljevanju: StromStV):

Odvzeta za proizvodnjo električne energije v smislu člena 9(1), točka 2, zakona je električna energija,

1. ki se v stranskih in pomožnih sistemih obrata za proizvodnjo električne energije, zlasti za pripravo vode, napajanje uparjalnikov z vodo, oskrbo s svežim zrakom, oskrbo z gorivom ali čiščenje dimnih plinov [...]

porablja za tehnično proizvodnjo električne energije.

- 19 V pravo Unije gre za razlago člena 1, člena 2(1)(b), člena 14(1)(a), prvi stavek, in člena 21(3) Direktive 2003/96.

III.

Vprašnji za predhodno odločanje:

Prvo vprašanje

- 20 Predmet obravnavanega spora je obseg obveznega izvzetja električne energije iz obdavčitve na podlagi člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2003/96. Nemčija ni uporabila možnosti obdavčitve na podlagi člena 14(1)(a), drugi stavek, Direktive 2003/96.
- 21 Čeprav na podlagi nemške jezikovne različice določbe s formulacijo „[...] električno energijo, ki se uporablja za proizvodnjo električne energije“ ni nujno

jasno razvidno, da je treba električno energijo, ki se izvzame iz obdavčitve, uporabljati za proizvodnjo električne energije, ki je sicer obdavčena, pa je iz tega mogoče izhajati na podlagi drugih jezikovnih različic. V zvezi s tem je treba opozoriti na angleško, francosko in nizozemsko jezikovno različico. Tudi pri členu 9(1), točka 2, StromStG se izhaja iz take razlage člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2003/96.

- 22 Taka vzročna zveza bi bila podana za celotno električno energijo, ki jo je tožeča stranka uporabila od faze pridobivanja rjavega premoga preko njegove obdelave do uporabe v elektrarnah in naknadne odstranitve pepela, vključno s transportom.
- 23 Tožeča stranka za obseg, v katerem so te dejavnosti namenjene proizvodnji briketov in proizvodnji rjavega premoga v prahu v njenih tovarnah za industrijske odjemalce, ne zahteva izvzetja iz obdavčitve.
- 24 Vendar je lahko tako široko upoštevana vzročna zveza v nasprotju z namenom člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2003/96. Namen te določbe je namreč, da se prepreči dvojna obdavčitev (glej nazadnje sodbo Sodišča z dne 27. junija 2018, C-90/17, točka 35). Te določbe se kot izjeme od načelno obstoječe davčne obveznosti poleg tega ne sme razlagati široko, sicer harmonizirana obdavčitev, uvedena z Direktivo 2003/96, ne bi imela polnega učinka (glej sodbo Sodišča z dne 7. marca 2018, C-31/17, točka 25).
- 25 To pomeni, da se iz obdavčitve verjetno ne sme izvzeti električne energije, ki je bila uporabljena za proizvodnjo samega energenta, ker se ta električna energija uporablja za proizvodnjo energenta in šele posredno za proizvodnjo električne energije. Zato se električne energije, ki jo tožeča stranka uporablja za pridobivanje surovega rjavega premoga, ker je rjavi premog že kot surovi rjavi premog energent (člen 2(1)(b) Direktive 2003/96, Pojasnjevalne opombe kombinirane nomenklature k tar. št. 2702, točka 01.0), ne bi smelo upoštevati. Vendar je proizvodnja surovega rjavega premoga kot energenta, ko se surovi rjavi premog uskladišči v bunker dnevnega kopa, verjetno končana.
- 26 Sicer je bil surovi rjavi premog z lomljenjem, odstranjevanjem tujkov, zlasti kovin in koščkov lesa, in dodatnim drobljenjem, delno do velikosti prašnih delcev, nadalje obdelan, da je lahko zgorel v kotlih, pripravljenih za posamezno obdelavo.

Po presoji tožene stranke je ta obdelava proizvodnja rjavega premoga kot energenta v smislu člena 21(3), drugi stavek, Direktive 2003/96, ki nujno izključuje izvzetje za to uporabljene električne energije iz obdavčitve, ker Nemčija ni uporabila pravice na podlagi člena 21(3), drugi stavek, Direktive 2003/96.
- 28 Čeprav uporaba električne energije za obdelavo rjavega premoga v elektrarni izpolnjuje pogoje člena 21(3), drugi stavek, Direktive 2003/96, presoja tožene stranke zbujajo pomisleke. Člen 14(1)(a) Direktive 2003/96 iz obdavčitve izčrpno izvzema tako energente, ki se uporabljajo za proizvodnjo električne energije, kot tudi električno energijo, ki se uporablja za isti namen. Obdavčitev se opravi le

potem, ko je proizvedena električna energija odvzeta. S tem naj bi se preprečila dvojna obdavčitev.

- 29 Do dvojne obdavčitve pa pride, če davek na električno energijo, to je davek v smislu Direktive 2003/96, velja še za procese v elektrarni, ki so namenjeni proizvodnji električne energije. Taki procesi se – z izjemo obratov z zastarelim zgorevanjem na rešetki – običajno izvajajo tudi pri uporabi trdih goriv za proizvodnjo električne energije v elektrarnah in se ne izvajajo le v elektrarnah na rjavi premog, ki jih upravlja tožeča stranka. Površino goriv je treba, da lahko hitro in čisto zgorijo, s tehnikami zmanjševanja, kot sta lomljenje ali mletje, bistveno povečati. Ravno ta obdelava goriva, ki za zastarelo zgorevanje na rešetki ni potrebna, zagotavlja bistveno bolj učinkovito in čisto uporabo energije. Pri tem je treba upoštevati, da tožeča stranka na podlagi predpisov in zahtev, ki veljajo za to dejavnost, ter okoljskih predpisov in zahtev svojih elektrarn pri uporabi kotlov za zgorevanje v zvrtničeni plasti in kotlov za zgorevanje goriv v obliki prahu sploh ne sme uporabljati drugače kot z obdelanim rjavim premogom z določeno kurilno vrednostjo, ki se po potrebi ustvari z mešanjem.
- 30 Poleg tega je iz samega člena 14(1)(a) Direktive 2003/96, ki izvzetje iz obdavčitve določa za dve vrsti uporabe električne energije, in sicer za proizvodnjo električne energije in za ohranjanje sposobnosti za proizvodnjo električne energije, razvidno, da ugodnost ne velja le za proces pretvorbe energije, ampak zajema tudi dejavnosti pred tem procesom in po njem.
- 31 Nazadnje tožena stranka meni, da člen 21(3), drugi stavek, Direktive 2003/96 omejuje obseg izvzetja iz obdavčitve na podlagi člena 14(1)(a) Direktive 2003/96, čeprav le člen 14 Direktive 2003/96 vsebuje obvezno izvzetje iz obdavčitve.
- 32 V nemških določbah, zlasti členu 12(1) StromStV, za to, z izjemo domneve, da se iz obdavčitve lahko izvzame ne le ozek proces pretvorbe energije, ni primernih meril. V členu 12(1) StromStV so poleg proizvodnje električne energije za proces pretvorbe energije primeroma navedeni stranski in pomožni sistemi, pri katerih pa se predpostavlja, da se električna energija porablja za tehnično proizvodnjo električne energije. Poleg tega je treba, ko se ta člen uporablja za razlago člena 14(1)(a) Direktive 2003/96, upoštevati, da sta bila tako člen 9(1), točka 2, StromStG kot tudi člen 12(1), točka 1, StromStV z določbami, ki so upoštevne v obravnavanem primeru, sprejeta že pred začetkom veljavnosti Direktive 2003/96 31. oktobra 2003. Člen 9(1), točka 2, StromStG je bil sprejet z Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform vom 16.12.1999 (zakon o nadaljevanju ekološke davčne reforme z dne 16. decembra 1999) (Bundesgesetzblatt I, stran 2432 z dne 22. decembra 1999), člen 12(1) StromStV pa z Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes vom 31.05.2000 (uredba o izvajanju zakona o davku na električno energijo z dne 31. maja 2000) (Bundesgesetzblatt I, stran 794 z dne 15. junija 2000).

Drugo vprašanje

- 33 Tožeča stranka je leta 2004 s svojimi elektrarnami, ki pripadajo dnevnim kopom, proizvedla skoraj 10 % električne energije, ki je bila porabljena v Nemčiji, in je za to uporabila približno 5 % električne energije, ki jo je proizvedla s svojimi elektrarnami.

Poleg tega je dnevne kope in elektrarne upravljala tako, da je bilo mogoče s sistemi za transport in obdelavo ter bunkerji, ki so obstajali v večjem številu in so bili zadostno odmerjeni, zagotoviti načeloma neprekinjeno proizvodnjo električne energije. Zato je sistem dnevnih kopov s pripadajočimi elektrarnami na rjavi premog v primeru tožeče stranke namenjen tudi ohranjanju sposobnosti za proizvodnjo električne energije.

- 34 Tudi če se iz obdavčitve izvzamejo pridobivanje rjavega premoga in odvzemi električne energije, ki za električno energijo, odvzeto za proizvodnjo električne energije, upravičujejo izvzetje iz obdavčitve na podlagi člena 14(1)(a) Direktive 2003/96, se postavlja vprašanje, ali je treba iz obdavčitve izvzeti odvzeme električne energije, ki jih je tožeča stranka opravila zaradi zagotovitve neprekinjenega obratovanja, kot so odvzemi za uporabo opreme za transport, natovarjanje in raztovarjanje rjavega premoga pri transportu iz bunkerjev v dnevnem kopu v elektrarne.
- 35 Prav tako ni jasno, ali ni izvzetje porabe električne energije za transport iz obdavčitve izključeno na podlagi člena 21(3), tretji stavek, Direktive 2003/96. Ali določba, v skladu s katero se kot obdavčljiv dogodek obravnava uporaba energentov za namene, ki niso povezani s proizvodnjo energentov, in zlasti za pogon vozil, zajema vsak transport energentov in tako vključuje transport rjavega premoga med obrati za njegovo skladiščenje in obdelavo, oziroma ali se nanaša le na druge uporabe električne energije?
- 36 V obravnavanem sporu so transportne poti rjavega premoga, ki so potrebne zaradi njegove obdelave za uporabo v kotlih elektrarn, dolge, ker se ni mogoče izogniti temu, da ustrezni obrati tožeče stranke ne bi bili na eni lokaciji, ampak so zaradi velikosti obratov in stalnih sprememb odkopavanja med seboj zelo oddaljeni. Zato je lahko transport, ne glede na to, ali po interni železnici ali po transportnih trakovih, tudi v tem primeru namenjen proizvodnji rjavega premoga. Zaradi tega bi člen 21(3), tretji stavek, Direktive 2003/96 zajemal le druge Transporte, kot je na primer transport osebja na delovna mesta na območju obrata tožeče stranke, ne pa Transporte energentov.