

Дело C-571/21

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

16 септември 2021 г.

Запитваща юрисдикция:

Finanzgericht Düsseldorf (Германия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

6 септември 2021 г.

Жалбоподател:

RWE Power Aktiengesellschaft

Отвeтник:

Hauptzollamt Duisburg

[...]

**FINANZGERICHT DÜSSELDORF (ФИНАНСОВ СЪД ДЮСЕЛДОРФ,
ГЕРМАНИЯ)**

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

по дело със страни

RWE Power Aktiengesellschaft [...]

[...] Есен,

- жалбоподател -

[...]

срещу

Hauptzollamt Duisburg [...]

- отвeтник -

относно

данък върху електроенергията

на 6 септември 2021 г. четвърти съдебен състав

[...]

определи:

Спира производството по делото и на основание член 267 ДФЕС отправя до Съда на Европейския съюз следните преюдициални въпроси:

1. Член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамката на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията (наричана по-нататък „Директива 2003/96“), доколкото предвижда, че електроенергия, използвана за производството на електроенергия, е освободена от облагане, като се вземе предвид член 21, параграф 3, второ изречение от Директива 2003/96, може ли да се тълкува в смисъл, че това освобождаване обхваща и дейности, при които в открит рудник се добиват енергийни продукти и в електроцентралите те се правят подходящи за използване в електроцентрали, като натрошаване, отделяне на чужди частици и раздробяване до необходимия за употреба в котел размер?

2. Член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2003/96, доколкото предвижда, че електроенергия, използвана за да се поддържа възможността за производство на електроенергия, е освободена от облагане, като се вземе предвид член 21, параграф 3, трето изречение от Директива 2003/96, може ли да се тълкува в смисъл, че с него от облагане следва да се освободи и използването на електроенергия за експлоатацията на бункерни съоръжения и транспортни средства, необходими за постоянната работа на електроцентралите?

[...]

Мотиви:

- 1 Жалбоподателят експлоатира, наред с останалото, три разделени един от друг открити рудници в Рейнския минен басейн, в които добива лигнитни въглища предимно за производството на електроенергия в електроцентралите си и около 10 % за производството на прахообразни лигнитни въглища и лигнитни брикети в трите си завода. През 2004 г. той консумира 2 847 925,939 MWh електроенергия в откритите рудници, използвана основно за следното:
 - (1) във водни помпи за понижаване нивото на подпочвените води,
 - (2) в тежка техника като роторни багери за изкопаване на сурови лигнитни въглища и наносни пластове и насипообразуватели, които засипват отново открития рудник с наносни пластове в друга част на открития рудник,
 - (3) за осветяване на открития рудник, както и
 - (4) за транспортиране на сурови лигнитни въглища с електрически задвижвани товарни влакове по собствени линии и в електрически захранвани конвейерни съоръжения за транспортиране както на сурови лигнитни въглища, така и на наносни пластове.
- 2 Експлоатацията на електроцентралите на жалбоподателя е проектирана за непрекъснато производство на електроенергия по отношение на пет електроцентрали за захранването в диапазона на базовия товар. За сметка на това производството на електроенергия в управляваните от него заводи обслужва основно тяхното производство, но също е проектирано за продължителна работа. За осигуряването на непрекъснатото производство на електроенергия жалбоподателят притежава бункери за лигнитните въглища в три различни размера и функционалности, от които въглищата биват постепенно подавани на котлите в електроцентралите. Първоначално лигнитните въглища се съхраняват в съответния открит рудник в бункер с капацитет за възможна работа до шест дни, откъдето се пренасят до бункерите на електроцентралата чрез конвейерно съоръжение или частната железопътна инфраструктура, задвижвана от електрически локомотиви по широки и предназначени за тежки влакове линии. Бункерите на електроцентралата имат капацитет за работа до два дни и осигуряват възможност за производство на електроенергия в съответната електроцентрала с всички нейни блокове (котли) в продължение на цял един уикенд. От там електрически захранвани багери за въглища натоварват въглищата на бункерен конвейер. След отделяне на метала от материала и последваща лентова везна суровите лигнитни въглища достигат в инсталации за натрошаване на въглища. Впоследствие от натрошените

лигнитни въглища се отстраняват дървените частици и чрез други конвейери въглищата се отвеждат за складиране в бункерите на котлите.

- 3 Котлите, които жалбоподателят експлоатира в електроцентралите през 2004 г., се нуждаят от обработвани по различен начин лигнитни въглища:
- 4 През 2004 г. в един завод все още има три котела с решетъчна технология на изгаряне, в които парчетата лигнитни въглища се слагат върху решетката и изгарят там. За тази цел не е необходимо въглищата да се обезводняват чрез подаване на топлина.
- 5 Котли с изгаряне в псевдокипящ слой има в една централа и в останалите два завода. В тези котли се произвежда псевдокипящ слой, състоящ се от горящи въглища и въздух. Чрез получената в резултат от това топлина нагоре се издигат пепел и първи части на въглища и се разделят чрез циклонично разделяне. Тези котли изискват като гориво парчета лигнитни въглища с диаметър до 40 mm, които се подават в котела от бункера на котела заедно с върнатия горещ димен газ. В резултат от добавянето на димен газ по време на подаването от лигнитните въглища изтича вода в димния газ, но в същото време попада в котела.
- 6 Освен това жалбоподателят използва котли с мелнична технология на изгаряне, които функционират с прахообразни лигнитни въглища. Всеки котел разполага с бункер с капацитет за работа от шест до осем часа. От тези бункери лигнитните въглища и върнатият димен газ се подават в ударни роторни мелници, които се състоят основно от голям компресор с функция за натрошаване. Ударните роторни мелници произвеждат такива малки въгленови частици и налягане, че въгленовите частици могат да бъдат подадени на определени места в котела и след това изгарят в пламъците между точките на подаване. Добавянето на горещ димен газ при подаването на лигнитните въглища към ударната роторна мелница и в случая води до това, че лигнитните въглища отделят вода във въведения димен газ, която същевременно осигурява инертизиране по време на добавянето до въвеждането в котела.
- 7 От топлината от котела впоследствие се генерира пара, която се подава към парни турбини за производството на електроенергия.
- 8 На 16 декември 2004 г. със заповед на ответника започва проверка на жалбоподателя по-специално за данъка върху електроенергията за 2003 г. и 2004 г., резултатът от която е обобщен в доклад от проверката от 20 май 2009 г. В хода на проверката за данъка върху електроенергията жалбоподателят счита, че използването на електроенергия за целите на производството на електроенергия от лигнитните въглища, приблизително 90 % от използваната електроенергия, е освободено от облагане съгласно член 9, параграф 1, точка 2 от Stromsteuergesetz (Закон за данъка върху електроенергията, наричан по-нататък „StromStG“) като предназначено за

производството на електроенергия. Поради това той подава с резерви декларацията си за данъка върху електроенергията за 31 526 540,15 EUR (90% от 35 029 489,05 EUR или 2 847 925,939 MWh). Суровите лигнитни въглища трябвало да се считат за гориво, поради което използването на електроенергия за добива и транспорта в открития рудник трябвало да бъде освободено съгласно член 9, параграф 1, точка 2 от StromStG. Обработването на лигнитните въглища в инсталациите за смилане на въглища на електроцентралите чрез натрошаване до прахообразни лигнитни въглища представлявало безвредно оптимизиране.

- 9 Проверяващите служители обаче разглеждат обработването на лигнитни въглища като производство на гориво, поради което данъкът бил правилно събран. Освен това всички видове използване на електроенергия, предназначени за добива и транспорта на сурови лигнитни въглища, били облагаеми, в резултат на което съответните видове използване в рамките на електроцентралата чрез използването на багери за въглища, конвейери за въглища и инсталации за смилане на въглища също били облагаеми.
- 10 С акт за установяване на данъчни задължения от 8 октомври 2009 г. ответникът потвърждава констатациите на проверката, определя възстановяване по отношение на някои факти, които в случая не представляват интерес, а относно други констатации изисква от жалбоподателя да плати възникналия според него данък върху електроенергията.
- 11 С решение от 26 октомври 2018 г. ответникът отхвърля като неоснователна подадената жалба по административен ред на жалбоподателя, по-специално относно използването на електроенергия в съоръженията за последващо преработване на добитите в открития рудник сурови лигнитни въглища за експлоатацията на съоръженията за последваща обработка на суровите лигнитни въглища в заводите и за експлоатацията на съоръженията в открития рудник за добива на сурови лигнитни въглища, транспортирането на наносните пластове и транспортирането на въглищата в бункерите за въглища на електроцентралите и заводите за последваща обработка.
- 12 В подкрепа на жалбата си жалбоподателят твърди, че в съответствие с намеренията на законодателя цялата електроенергия, необходима за влагането в дейностите по производство на електроенергия, е освободена от облагане. При тълкуване на член 12, параграф 1, точка 1 от Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (Наредба за прилагането на Закона за данъка върху електроенергията, наричана по-нататък „StromStV“) в съответствие с посочената директива всички допълнителни и спомагателни съоръжения, без които било невъзможно да се експлоатира инсталацията за производство на електроенергия, по принцип следвало да се включат в по-благоприятното третиране. Съгласно практиката на Bundesfinanzhof (Федерален върховен финансов съд) това включвало и съоръженията, без които инсталацията за производство на електроенергия изобщо не можела да

се експлоатира съгласно разпоредбите или изискванията на стопанското право, правото в областта на околната среда и водите или трудовото право.

Всички видове потребление, предмет на спора, изпълнявали тези изисквания, защото експлоатацията на електроцентрала, работеща с лигнитни въглища, от добива на въглища до отстраняването на отпадни продукти, представлявала единен процес. Открит рудник и електроцентрала, работеща с лигнитни въглища, образували постоянна икономическа и техническа единица за производство за електроенергия, която не можела изкуствено да се разглови на самостоятелни отделни обекти. Напротив, потреблението на електроенергия в открития рудник било абсолютно необходимо за гарантирането на непрекъснато производство на електроенергия. Производството на електроенергия от лигнитни въглища било възможно от икономическа гледна точка само при непосредствена близост с открития рудник за лигнитни въглища и електроцентрала.

13 Жалбоподателят иска по същество по-специално:

да се отмени актът за установяване на данъчни задължения от 8 юни 2009 г., който е потвърден с решението от 26 октомври 2018 г. по подадената по административен ред жалба, доколкото самият той използва електроенергия в следните области:

(1) 90 % от електроенергията за водни помпи за понижаване нивото на подпочвените води, за експлоатацията на тежката техника като роторни багери и насипообразуватели, за осветяването на открития рудник и за транспортирането на сурови лигнитни въглища в електроцентралите и

(2) електроенергия за транспортирането на сурови лигнитни въглища в електроцентралите, обработката им чрез използване на багери за въглища, конвейери за въглища и инсталации за смилане на въглища.

Ответникът иска

жалбата да бъде отхвърлена.

14 Съгласно член 14, параграф 1, буква а) от Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамката на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията (наричана по-нататък „Директива 2003/96“) електроенергията съгласно член 9, параграф 1, точка 2 от StromStG се освобождавала от данък върху електроенергията, ако се използвала за производството на електроенергия. Съгласно член 12, параграф 1, точка 1 от StromStV това била електроенергия, използвана в технически смисъл за производство на електроенергия в допълнителни и спомагателни съоръжения на единица за производство на електроенергия. Такива съоръжения трябвало да са пряко свързани с производството на

електроенергия, респ. да са необходими за производството на електроенергия, като например снабдяването с гориво. Това важало само за подаването на горивото от инсталацията за смилане на въглища в горелката на котела. Електроенергията, използвана само непряко в определени съоръжения, с които суровите лигнитни въглища допълнително се обработват по-специално чрез натрошаване, смилане и сушене, не подлежала на по-благоприятно третиране.

При използването на електроенергия в открития рудник за добива и транспортирането на въглища и за третирането на насипни пластове се добивали сурови лигнитни въглища и се доставяли на електроцентралите чрез транспортни съоръжения, но от техническа гледна точка не се произвеждала електроенергия.

Лигнитните въглища били освободени от облагане само ако се използвали за производството на електроенергия. Доколкото въглищата били освободени от енергиен данък, не можело да е налице освобождаване от данък върху електроенергията, член 21, параграф 3 от Директива 2003/96.

II.

- 15 За определянето на електроенергията, използвана за производството на електроенергия, са приети следните национални разпоредби:

- 16 Член 9, параграф 1 от StromStG:

Освободени от облагане са: [...]

2. Електроенергия, използвана за производството на електроенергия; [...]

- 17 Член 11 от StromStG:

Bundesministerium der Finanzen (Федерално министерство на финансите, Германия) е упълномощено за прилагането на закона чрез подзаконовни нормативни актове [...]

8. за гарантирането на еднакво данъчно третиране, за опростяване на процедурите и за избягване на неподходяща икономическа тежест да приема разпоредби относно член 9 и по-специално:

а) да уточни условията за използването на електроенергия, за което се ползват данъчни облекчения, включително понятията [...]

- 18 Член 12, параграф 1 от StromStV:

Използвана за производството на електроенергия по смисъла на член 9, параграф 1, точка 2 от закона е електроенергията,

1. използвана в технически смисъл за производство на електроенергия в допълнителни и спомагателни съоръжения на единица за производство на електроенергия, по-специално за пречистване на вода, хранене на парогенератор с вода, снабдяване с чист въздух, снабдяване с гориво или пречистване на димни газове [...]

- 19 От гледна точка на правото на Съюза става въпрос за тълкуването на член 1, член 2, параграф 1, буква б), член 14, параграф 1, буква а), първо изречение, член 21, параграф 3 от Директива 2003/96.

III.

По преюдициалните въпроси:

По първия въпрос

- 20 Спорният случай се отнася до обхвата на задължителното освобождаване от облагане на електроенергията, предвидено в член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2003/96. Германия не се възползва от възможността за облагане съгласно член 14, параграф 1, буква а), второ изречение от Директива 2003/96.
- 21 Макар от текста на разпоредбата на немски език с формулировката „електроенергия, използвана за производството на електроенергия“ да не е непременно ясно, че освободената от облагане електроенергия трябва да се използва за целите на иначе облагаемото производство на електроенергия, това може да се приеме въз основа на текстовете на други езици. В това отношение следва да се посочат текстовете на английски, френски и нидерландски език. Член 9, параграф 1, точка 2 от StromStG също се основава на такова тълкуване на член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2003/96.
- 22 Подобна причинно-следствена връзка би била налице за цялата електроенергия, използвана от жалбоподателя от добива на лигнитните въглища през обработката им до използването в електроцентралите и последващото отстраняване на пепелта, включително транспортирането.
- 23 Доколкото жалбоподателят причислява тези дейности към производството на брикети и производството на прахообразни лигнитни въглища за промишлени клиенти в заводите си, същият не иска освобождаване от облагане.
- 24 Такава широко възприемана причинно-следствена връзка обаче може да противоречи на целта на член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2003/96. Всъщност тази разпоредба цели да се избегне двойно данъчно облагане (вж. последно решение от 27 юни 2018 г., Turbogás (C- 90/17, EU:C:2018:498, т. 35). Освен това като изключение от по принцип

съществуващо данъчно задължение тази разпоредба не може да се тълкува разширително, тъй като това би лишило въведеното с Директива 2003/96 хармонизирано данъчно облагане от всякакво полезно действие (вж. решение от 7 март 2018 г., *Cristal Union*, EU:C:2018:168, т. 25).

- 25 Следователно електроенергията, използвана за производството на самия енергиен продукт, следва да бъде изключена от обхвата на освобождаването от облагане, тъй като тази електроенергия се използва за производството на енергийния продукт и само непряко за производството на електроенергия. В това отношение, доколкото лигнитните въглища като сурови лигнитни въглища представляват енергиен продукт (член 2, параграф 1, буква б) от Директива 2003/96, Обяснителни бележки към КН за позиция 2702. т. 01.0), електроенергията, използвана от жалбоподателя за добива на сурови лигнитни въглища, не би следвало да се взема предвид. Със складирането на суровите лигнитни въглища в бункера на открития рудник обаче би трябвало да приключва производството на сурови лигнитни въглища като енергиен продукт.
- 26 Освен това суровите лигнитни въглища се обработват допълнително чрез разбиване, отстраняване на чужди тела, по-специално метали и дървени частици и последващо натрошаване, понякога до получаване на пращинки, с цел изгарянето им в пригодените за съответната обработка котли.

Отвeтникът счита тази обработка за производство на лигнитни въглища като енергиен продукт по смисъла на член 21, параграф 3, второ изречение от Директива 2003/96, който неминуемо изключва възможността за освобождаване от облагане на използваната за това електроенергия, тъй като Германия не се е възползвала от правото съгласно член 21, параграф 3, второ изречение от Директива 2003/96.
- 28 Дори използването на електроенергия за обработката на лигнитни въглища в електроцентралата да изпълнява условията на член 21, параграф 3, второ изречение от Директива 2003/96, преценката на отговора буди съмнения. Член 14, параграф 1, буква а) от Директива 2003/96 освобождава от облагане като цяло както използваните при производството на електроенергия енергийни продукти, така и електроенергията, използвана при производството на електроенергия. Облагане се извършва едва впоследствие, когато произведената електроенергия се използва. По този начин следва да се избегне двойно данъчно облагане.
- 29 Двойно данъчно облагане обаче настъпва, когато дейности в електроцентралата, които служат за производството на електроенергия, все още подлежат на облагане с данък върху електроенергията — данък по смисъла на Директива 2003/96. Такива дейности са обичайни също — с изключение на инсталации с остаряла решетъчна технология на изгаряне — при използването на твърди горива в електроцентралите за производството на електроенергия и не се ограничават само до експлоатираните от

жалбоподателя електроцентрали, работещи с лигнитни въглища. За бързо и чисто изгаряне повърхността на горивата трябва значително да се увеличи чрез техники за намаляване като разбиване или смилане. Именно тази обработка на горивото, която не е необходима за остарялата решетъчна технология на изгаряне на отпадъците, осигурява значително по-ефективно и чисто използване на енергия. В това отношение следва да се отбележи, че съгласно разпоредбите и изискванията на търговското право и правото в областта на околната среда при използването на котли с изгаряне в псевдокипящ слой и котли с мелнична технология на изгаряне жалбоподателят не може да експлоатира електроцентралите си по-различно отколкото с подготвените лигнитни въглища с определена топлинна мощност, създадена евентуално чрез смесване.

- 30 Освен това самият член 14, параграф 1, буква а) от Директива 2003/96, който предвижда освобождаване от облагане за два вида използване на електроенергия, а именно за производството на електроенергия и за да се поддържа възможността за производство на електроенергия, показва, че благоприятното третиране не е ограничено само до процеса на преобразуването на енергия, а обхваща и дейности нагоре и надолу по веригата.
- 31 Накрая, ответникът приема, че член 21, параграф 3, второ изречение от Директива 2003/96 ограничава обхвата на освобождаването от облагане съгласно член 14, параграф 1, буква а) от Директива 2003/96, макар само член 14 от Директива 2003/96 да съдържа задължително освобождаване от облагане.
- 32 Германските разпоредби, по-специално член 12, параграф 1 от StromStV, не съдържат подходящи критерии за това, с изключение на предположението, че само конкретният процес на преобразуване на енергия може да бъде освободен от облагане. Наред с производството на електроенергия за процеса на преобразуване на енергията, в член 12, параграф 1 от StromStV са посочени напр. допълнителни и спомагателни съоръжения, които обаче предполагат, че електроенергията се използва в технически смисъл за производството на електроенергия. При прилагането на тази разпоредба за тълкуването на член 14, параграф 1, буква а) от Директива 2003/96 следва също да се има предвид, че както член 9, параграф 1, точка 2 от StromStG, така и член 12, параграф 1, точка 1 от StromStV заедно с релевантните в случая разпоредби са приети още преди влизането в сила на Директива 2003/96 на 31 октомври 2003 г. Член 9, параграф 1, точка 2 от StromStG е въведен с Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform (Закон за продължаването на екологичната данъчна реформа) от 16 декември 1999 г. (BGBl I, 22 декември 1999 г., стр. 2432), а член 12, параграф 1 от StromStV — с Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (Наредба за прилагане на Закона за данъка върху електроенергията) от 31 май 2000 г. (BGBl I, 15 юни 2000 г., стр. 794).

По втория въпрос

- 33 През 2004 г. жалбоподателят произвежда с електроцентралите си, причислени към откритите рудници, почти 10 % от електроенергията, консумирана в Германия, и използва за това приблизително 5 % от електроенергията, произведена от него с електроцентралите му.

За тази цел той експлоатира откритите рудници и електроцентралите по такъв начин, че да може да се гарантира принципно непрекъснато производство на електроенергия чрез резервни и подходящо изчислени транспортни, бункерни и обработващи системи. В това отношение системата от открити рудници с причислените ѝ електроцентрали, работещи с лигнитни въглища, в случая на жалбоподателя е предназначена да поддържа възможността за производство на електроенергия.

- 34 Дори ако това изключва добива на лигнитни въглища и използването на електроенергия, които обосновават освобождаването от облагане съгласно член 14, параграф 1, буква а) от Директива 2003/96 за електроенергията, използвана за производството на електроенергия, се поставя въпросът дали следва да се изключи от облагане използването на електроенергия от жалбоподателя за осигуряването на постоянната му работа, като напр. за съоръженията за транспортиране, товарене и разтоварване за лигнитните въглища при транспортирането от бункера на открития рудник до вътрешността на електроцентралата.
- 35 Също така не е ясно дали по-благоприятното третиране на използването на електроенергия за транспортирането не е изключено по силата на член 21, параграф 3, трето изречение от Директива 2003/96. Разпоредбата, съгласно която за данъчно събитие се счита потреблението за цели, които не са свързани с производството на енергийни продукти и в частност за двигатели на превозни средства, обхваща ли всяко транспортиране на енергийни продукти и следователно включва ли транспортирането на лигнитните въглища между съоръженията, в които се извършва складирането им и обработването им, или се отнася само до други видове използване на електроенергия?
- 36 В разглеждания случай лигнитните въглища се транспортират на големи разстояния, за да бъдат обработени за използването в котлите на електроцентралите, тъй като съответните съоръжения на жалбоподателя не се намират непременно на едно място, а на голямо разстояние поради големината на съоръженията и постоянните промени в добива. В това отношение транспортирането, независимо дали чрез собствена на предприятието железопътна инфраструктура или чрез конвейери, също може да служи за производството на лигнитни въглища. В този контекст член 21, параграф 3, трето изречение от Директива 2003/96 обхваща само транспортирането, при което не се превозват енергийни продукти, а друго, като напр. персонал до работните места в предприятието на жалбоподателя.