ELEANOR SHARPSTON
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2019. május 23.[1]

C-270/18. sz. ügy

UPM France
kontra
Premier ministre
Ministre de l'Action et des Comptes publics

(a Conseil d'État [államtanács, Franciaország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – Az energiatermékek és a villamos energia adóztatása – 2003/96/EK irányelv – A kis villamosenergia-termelők mentessége, amennyiben a megtermelt villamos energiát adó terheli – A végső villamosenergia-fogyasztást terhelő belföldi adó hiánya a megállapított átmeneti időszak alatt"

1. Az energiatermékek és a villamos energia [uniós] adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: 2003/96 irányelv vagy irányelv)[2] Franciaország számára különös átmeneti időszakot engedélyezett a meglévő intézkedések szükséges kiigazításainak elvégzése céljából. A jelen előzetes döntéshozatalra utalás tárgyát az képezi, hogy ezen időszak alatt mely jogok illetik meg és mely kötelezettségek terhelik az adóalanyokat és a tagállamot.

2. Konkrétabban, az UPM France a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján előadja, hogy a földgáz valamely kapcsolt hő- és villamosenergia-termelő erőműben történő felhasználása után megfizetett adó visszatérítésére jogosult, amennyiben az így megtermelt villamos energiát további gyártási folyamat keretében saját tevékenységéhez használta fel. Az UPM France a nemzeti bíróságok előtt tehát eddig nem járt sikerrel. Végső fokon eljáró fellebbviteli bíróságként a Conseil d'État (államtanács, Franciaország; a továbbiakban: kérdést előterjesztő bíróság) most azt kéri a Bíróságtól, hogy segítsen értelmezni a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdését.

1 Eredeti nyelv: angol.

2 HL 2003. L 283., 51. o.; magyar nyelvű különkiadás: 9. fejezet, 1. kötet, 405. o.; helyesbítés: HL 2017. L 5., 23. o. A 2003/96 irányelv felváltotta mind a legutóbb a 94/74 irányelvvel módosított, az ásványi olajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/81/EGK tanácsi irányelvet (HL 1992. L 316., 12. o.), mind pedig a legutóbb a 94/74/EK irányelvvel (HL 1994. L 365., 46. o.) módosított, az ásványolajok jövedékiadó-mértékének közelítéséről szóló, 1992. október 19-i 92/82/EGK tanácsi irányelvet (HL 1992. L 316., 19. o.). Lásd a 2003/96 irányelv (1) preambulumbekezdését és 30. cikkét.

Jogi háttér

Az uniós jog

3. A 2003/96 irányelv elsődleges célját a (3) preambulumbekezdés rögzíti, amely szerint „[a] belső piac megfelelő működése és az egyéb [uniós politikák célkitűzéseinek elérése megköveteli, hogy a legtöbb energiatermékre, beleértve a villamos energiát, a földgázt és a szenet is, [uniós] szinten minimum [helyesen: minimális] adómértékeket állapítsanak meg”.

4. Ezekkel a minimális adómértékekkel a (10) preambulumbekezdés foglalkozik, amely rögzíti, hogy „[a] tagállamok különféle típusú adózást kívánnak bevezetni vagy fenntartani az energiatermékekre és a villamos energiára. E célból a tagállamoknak meg kell engedni, hogy a minimum [helyesen: minimális] [uniós] adómértékeknek úgy feleljenek meg, hogy figyelembe veszik a teljes kivetett adóterhet az összes olyan közvetett adó tekintetében, amelynek alkalmazása mellett döntenek (a hozzáadottérték-adó kivételével)”.

5. A mentességekkel a (24) preambulumbekezdés foglalkozik, amely kifejti, hogy „[a] tagállamok számára engedélyezni kell bizonyos egyéb adómentességek vagy adókedvezmények alkalmazását, ha azok nem károsak a belső piac megfelelő működésére és nem eredményeznek torzulást a versenyben”.

6. A (25) preambulumbekezdés szerint továbbá „[k]ülönösen a kapcsolt hő- és villamosenergia-előállítás, valamint – az alternatív energiaforrások használatának előmozdítása érdekében – a megújuló energiaforrások szerezhetnek jogosultságot kedvezményes bánásmódra”.

7. A (30) preambulumbekezdés kifejti, hogy „[á]tmeneti időszakokra és intézkedésekre lehet szükség ahhoz, hogy a tagállamok zavartalanul alkalmazkodhassanak az új adómértékekhez, és ily módon csökkentsék az esetleges negatív mellékhatásokat”.

[8]. Ezt követően a (33) preambulumbekezdés kereszthivatkozást tartalmaz a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv[3] alkalmazására, és megjelöli, hogy „[a] 92/12/EGK irányelv alkalmazási körét adott esetben ki kell terjeszteni az ezen irányelv által szabályozott termékekre és közvetett adókra”.

9. Az irányelv 1. cikke akként rendelkezik, hogy „[a] tagállamok ezen irányelvvel összhangban adót állapítanak meg az energiatermékekre és a villamos energiára”.

10. A 2. cikk (1) bekezdése az energiatermékeket a 2658/87/EGK tanácsi rendelet[4] mellékletében szereplő KN-kódokra utalással határozza meg. A 2. cikk (2) bekezdése a 2003/96 irányelv hatálya alá tartozó „villamos energiát” egy másik KN-kódra hivatkozással határozza meg. Ennek megfelelően az irányelvben az „energiatermékek” és a „villamos energia” önálló fogalmakként szerepelnek.

3 HL 1992. L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás: 9. fejezet, 1. kötet, 179. o., amelyet ezt követően a jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12 irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2008. december 16-i 2008/118/EK tanácsi irányelv (HL 2009. L 9., 12 o.) hatályon kívül helyezett.

4 A vám- és a statisztikai nómenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló 1987. július 23-i rendelet (HL 1987. L 256., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás: 2. fejezet, 2. kötet, 382. o.). Lásd a 2003/96 irányelv 2. cikkének (5) bekezdését, amely akként rendelkezik, hogy az irányelvben „a Kombinált Nómenklatúra szerinti kódokra való hivatkozásokat a vám- és statisztikai nómenklatúráról, valamint a közös vámtarifáról szóló 2658/87/EGK tanácsi rendelet I. mellékletének módosításáról szóló, 2001. augusztus 6-i 2031/2001/EK bizottsági rendeletben [(HL 2001. L 279., 1. o.)] szereplő kódokra való hivatkozásoknak kell tekinteni”. A 2658/87 rendelet mellékletét több alkalommal módosították a jelen eljárásban érintett időszakban, de ezek a módosítások a jelen előzetes döntéshozatalra utalás szempontjából nem relevánsak.

11. A 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának első mondata az 1. cikk alóli kötelező mentességet rögzít: „[a] 92/12/EGK irányelvben meghatározott, az adóköteles termékek adómentes felhasználásairól szóló általános rendelkezéseken kívül, és egyéb [uniós] rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok a következőket olyan feltételekkel mentesítik az adózás alól, amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg: a) villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek és villamos energia, és a villamosenergia-előállítási képesség fenntartásához felhasznált villamos energia”.

12. Ezt követően a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondata a szóban forgó mentesség alóli választható eltérésről rendelkezik: „[a] tagállamok környezetvédelem-politikai célzattal […] e termékeket adókötelessé tehetik anélkül, hogy be kellene tartaniuk az ezen irányelvben meghatározott minimum [helyesen: minimális] adómértékeket. Ilyen esetben e termékek adózását nem kell figyelembe venni a villamos energia 10. cikkben meghatározott minimum [helyesen: minimális] adómértékének kielégítése céljából”.

13. A 15. cikk (1) bekezdésének c) és d) pontja a kapcsolt hő- és villamosenergia-termelés vonatkozásában további választható mentességekről rendelkezik: „[m]ás [uniós] rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok adóügyi ellenőrzés mellett teljes vagy részleges adómentességeket vagy adókedvezményeket alkalmazhatnak a következőkre […] c) kapcsolt hő- és villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek és villamos energia; d) kapcsolt hő- és villamosenergia-termelés során előállított villamos energia, feltéve hogy környezetbarát kapcsolt generátorokról van szó […]”.

14. A 18. cikk átmeneti intézkedéseket rögzít számos tagállam számára. A 18. cikk (10) bekezdése tartalmazza a Franciaországra vonatkozó különös rendelkezéseket. A 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdése akként rendelkezik, hogy „[a] Francia Köztársaság átmeneti időszakot alkalmazhat 2009. január 1-jéig, hogy jelenlegi villamosenergia-adórendszerét az ezen irányelvben meghatározott rendelkezésekhez igazítsa. Ezen időszak alatt a villamos energia jelenlegi helyi adóztatás teljes mértékének átlagát kell figyelembe venni annak kiértékelésénél, hogy az ezen irányelvben előírt minimummértékeket [helyesen: minimális mértéket] betartják-e” [5].

15. A 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdése kifejezett kereszthivatkozást tartalmaz a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjára és további választható mentességről rendelkezik: „[f]orgalmazónak kell tekinteni a villamos energiát saját felhasználásra elállító jogi személyt. A 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja ellenére a tagállamok mentesíthetik a kis villamosenergia-termelőket az adófizetés alól, feltéve hogy megadóztatják a kérdéses villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket”.

16. A 28. cikk (1) bekezdése szerint „[a] tagállamok elfogadják és kihirdetik azokat a törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket, amelyek szükségesek ahhoz, hogy ennek az irányelvnek 2003. december 31-ig megfeleljenek. Erről haladéktalanul tájékoztatják a Bizottságot”.

5 Ezenfelül a 18. cikk (2) bekezdése akként rendelkezik, hogy „különösen az árstabilitás veszélyeztetésének elkerülése érdekében, a (3)–(12) bekezdésben meghatározott határidők ellenére és feltéve, hogy ez nem torzítja jelentősen a versenyt, azon a tagállamok számára, amelyeknek nehézségeket okoz az új minimum [helyesen: minimális] adómérték bevezetése, 2007. január 1-jéig átmeneti időszakot kell engedélyezni”. A jelen ügyben azonban Franciaország nem utalt arra, hogy alapul venné ezt a rendelkezést.

A nemzeti jog

A gáz adóztatása

17. A jelen döntéshozatalra utalás céljából releváns időszak 2004. január 1-jétől 2006. december 31-ig tart.[6] Ezen időszak alatt a „Code des douanes” (vámkódex)[7] 266d. cikke akként rendelkezett, hogy a földgázt „taxe intérieure de consummation sur le gaz naturel” (belső földgázfogyasztási adó), közismert rövidítéssel TICGN terheli.

18. A vámkódex 266d. cikkének A. része azonban akként rendelkezett, hogy a legkésőbb 2005. december 31-én üzembe helyezett erőművekkel történő kapcsolt hő- és villamosenergia-termelés az erőmű üzembehelyezésének napjától számított 5 évig mentesül a TICGN alól.

19. Ezt követően a 266d. cikket módosították[8] abból a célból, hogy – a 266d. cikk A. részének hatálya alá tartozó erőműveket leszámítva – biztosítsák a villamosenergia-termelés (2006. január 1-jétől kezdve) folytatólagos mentesülését a TICGN alól.

20. A 266d. cikket 2006. január 1-jére visszamenőleges hatállyal, még egy alkalommal módosították[9] annak (a 266d. cikk A. részében történő) előírása céljából, hogy a termelők lemondhatnak a 266d. cikk A. része alapján őket megillető mentességhez való jogukról (következésképpen a 266d. cikk C. része alapján élveznek előnyt), amennyiben nem jogosultjai a villamos energia közszolgáltatásának modernizációjához és fejlesztéséhez kapcsolódó villamosenergia-ellátási szerződésnek.[10]

21. Ezzel egyidejűleg módosították a 266d. cikk A. részét annak előírásával, hogy az abban szereplő 5 éves mentesség a legkésőbb 2007. január 31-én üzembe helyezett erőművekre vonatkozik.

22. Úgy tűnik, a felek egyetértenek abban, hogy a 266d. cikk A. részében foglalt mentességről – függetlenül attól, hogy e rendelkezés alapján a jogosult ténylegesen mentességet szerzett-e – nem lehet lemondani azt követően, hogy az erőmű üzembehelyezésétől számított 5 éves időszak eltelt.

23. A teljesség kedvéért megjegyzem, hogy a 266d. cikk C. részében foglalt mentességhez való hozzáférés előfeltételét képező, a 266d. cikk A. részében foglalt mentességről való lemondást csak a jelen ügy szempontjából releváns időszakot követően, vagyis 2011-ben törölték el.[11]

6 Lásd az alábbi 30. pontot.

7 A loi n° 2002–1576 du 30 décembre 2002 de finances rectificative pour 2002 (a 2002. évi költségvetés kiigazításáról szóló 2002–1576. sz. törvény) 37. cikke.

8 Loi n° 2005–1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 (a 2006. évi költségvetésről szóló, 2005. december 30-i 2005–1719. sz. törvény) és loi n° 2005–1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 (a 2005. évi költségvetés kiigazításáról szóló, 2005. december 30-i 2005–1720. sz. törvény).

9 A loi n° 2007–1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007 (a 2007. évi költségvetés kiigazításáról szóló, 2007. december 25-i 2007–1824. sz. törvény) 62. cikke.

10 A loi n° 2000–108 du 10 février 2000 relative à la modernisation et au développement du service public de l’électricité (a villamos energia közszolgáltatásának modernizációjáról és fejlesztéséről szóló, 2000. február 10-i 2008–108. sz. törvény) 10. és 50. cikke.

11 A loi n° 2011–900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 (a 2011. évi költségvetés kiigazításáról szóló, 2011. július 29-i 2011–900. sz. törvény) 17. cikke.

A villamos energia adóztatása

24. A releváns időszak alatt Franciaországban a villamos energiát nem terhelte nemzeti adó. Egyedül a „contribution au service public de l'électricité" (villamosenergia-közszolgáltatási hozzájárulás), közismert rövidítéssel CSPE mint adó jellegű teher terhelte a villamosenergia-fogyasztást. [12]

25. A kérdést előterjesztő bíróság rámutatott arra, hogy a villamosenergia-termelőknek a CSPE-n felül helyi adókat is kell fizetniük, a helyi adók azonban kizárólag a végső fogyasztóknak értékesített villamos energiát terhelték, a saját felhasználásra termelt (a jelen ügy tárgyát képező) villamos energiát nem.

26. A teljesség kedvéért megjegyzem, hogy a 2003/96 irányelvnek megfelelően a villamosenergia-piac új szervezetéről szóló törvényt csak a jelen ügy szempontjából releváns időszakot követően, konkrétan 2010-ben fogadták el (2011. január 1-jétől kezdődő hatállyal). [13] A szóban forgó törvény a villamos energia végső fogyasztását terhelő nemzeti adót vezetett be. Ezenfelül módosította a 266d. cikk C. részét azzal, hogy mentességet biztosított a kis villamosenergia-termelők javára, amely termelőket úgy határoztak meg, hogy termelésük nem haladja meg a 240 millió kilowattórát helyszínenként.

A tényállás, az eljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

27. Az UPM France társaság papírgyártó tevékenységéhez egy kapcsolt hő- és villamosenergia-termelő erőművet működtet, amelyhez földgázt használ fel fűtőanyagként. Az így megtermelt villamos energiát viszont egy másik, hőtermelő folyamatban használják fel.

28. A releváns időszakban (2004 és 2006 között) az UPM France részére értékesített földgázt a francia vámkódex 266d. cikke értelmében TICGN terhelte. [14]

29. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az UPM France erőműve túl korán kezdett el üzemelni ahhoz, hogy jogosult lehessen a 266d. cikk A. részében foglalt 5 éves mentességre, de egyébként megfelelt a mentesség feltételeinek. Az UPM France nem tudott lemondani a 266d. cikk A. részén alapuló mentességhez való (feltételezett) jogosultságáról, mivel eltelt az erőmű üzembehelyezésétől számított 5 éves időszak. Az UPM France tehát nem részesülhetett a 266d. cikk C. részében biztosított folytatólagos mentesség kedvezményében. [15]

30. Az UPM France a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján úgy vélte, hogy a gázfogyasztás saját későbbi termelési folyamataiban felhasznált villamos energia termelését szolgáló részét mentesíteni kellett volna a TICGN alól. Következésképpen az UPM France keresetet terjesztett a tribunal administratif de Cergy-Pontoise (cergy-pontoise-i közigazgatási bíróság, Franciaország) elé, amelyben kérte 2 962 224,08 euró kamatos kamattal növelt összegének részére történő megfizetését a 2004. január 1-je és 2008. március 31. közötti időszak alatt megfizetett TICGN részleges visszatérítése, valamint azon kár megtérítése címén, amelyet a 2003/96 irányelv Francia Köztársaság általi átültetésének késedelme következtében szenvedett el.

12 A loi No 2003–8, du 3 janvier 2003, relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie (a gáz- és villamosenergia-piacokról, valamint a villamos energia közszolgáltatásról szóló, 2003. január 3-i 2003-8. sz. törvény) által módosított, loi No 2000–108, du 10 février 2000, relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité (a villamos energia közszolgáltatásának modernizációjáról és fejlesztéséről szóló, 2000. február 10-i 2008–108. sz. törvény). Lásd: 2018. július 25-i Messer France ítélet, C-10/17, EU:C:2018:587, 12–13. pont.

13 Loi n° 2010–1448 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (a villamosenergia-piac új szervezetéről szóló, 2010. december 7-i 2010–1488. sz. törvény).

14 Lásd a fenti 17. pontot.

15 Az olvasó adott esetben visszatérhet a fenti 18–22. pontra, hogy felfrissítse emlékezetét az ezen eredményre vezető (labirintusszerű) nemzeti rendelkezéseket illetően.

31. A tribunal administratif de Cergy-Pontoise (cergy-pontoise-i közigazgatási bíróság) 2013. július 17-i ítéletével a 2007. január 1-je és 2008. március 31. közötti időszak vonatkozásában 137 931 euró összegig megállapította a kereset okafogyottságát. A bíróság az ezt meghaladó részében a 2004. január 1-je és 2006. december 31. közötti időszak vonatkozásában elutasította az UPM keresetét. Ez az időszak képezi tárgyát az ezt követő eljárásnak, amely a jelen előzetes döntéshozatalra utalást eredményezte. [16]

32. A cour administrative d'Appel de Versailles (versailles-i fellebbviteli bíróság, Franciaország) 2016. március 15-i ítéletével elutasította az UPM France társaság ezen ítélettel szemben benyújtott fellebbezését azon az alapon, hogy a TICGN nem osztható meg attól függően, hogy a szóban forgó gázt villamos energia vagy hő termelésére használták-e fel; és hogy minden mentességet kizárólag a 2003/96 irányelv 15. cikke szabályoz.

33. Ezenfelül az UPM France 2016. május 17-én felülvizsgálati kérelmet terjesztett a kérdést előterjesztő bíróság elé. Az UPM France kérte, hogy a bíróság helyezze hatályon kívül a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i fellebbviteli bíróság, Franciaország) ítéletét, és hogy a közigazgatási perrendtartás [17] költségviselésre vonatkozó L-761-1. cikke alapján kötelezze az államot 5000 euró megfizetésére.

34. Ezenfelül az UPM France másodlagosan azt kérte, hogy a bíróság terjesszen előzetes döntéshozatal iránti kérelmet a Bíróság elé, vagy (harmadsorban) további kérdések Bíróság elé terjesztése, valamint annak érdekében, hogy az UPM France észrevételeket tehessen, a fellebbezést egyesítse a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő korábbi fellebbezéssel, amelynek tárgyában előzetes döntéshozatalra utalás történt (a továbbiakban: Cristal Union ügy). [18]

35. A Bíróság 2018. március 7-én ítéletet hozott a Cristal Union ügyben. Megállapította, hogy „az e rendelkezésben [a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában] előírt kötelező mentességet alkalmazni kell a villamos energia előállításához felhasznált energiatermékekre, amennyiben e termékeket a villamos energia és a hőenergia ezen irányelv 15. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében vett kapcsolt előállításához használják fel" [19].

36. A kérdést előterjesztő bíróság ezen ítélet ellenére arra az álláspontra helyezkedett, hogy a 2003/96 irányelv helyes értelmezését illetően még maradtak fenn kérdések. Úgy ítélte meg, hogy a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i fellebbviteli bíróság) tévesen alkalmazta a jogot, amikor megállapította, hogy az UPM France által kapcsolt hő- és villamosenergia-termeléshez felhasznált földgáz kizárólag a 2003/96 irányelv 15. cikkének hatálya alá tartozik. A kérdést előterjesztő bíróság ezért felfüggesztette az eljárást és a következő kérdéseket terjesztette elő:

„1) A 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdése harmadik albekezdésének rendelkezéseit úgy kell-e értelmezni, hogy az az adómentesség, amelynek a kis villamosenergia-termelők részére történő nyújtására a tagállamokat azok felhatalmazzák, amennyiben e tagállamok az e villamos energia előállításához felhasznált energiatermékek után adót vetnek ki, származhat a jelen határozat 7. pontjában a 2011. január 1-jét megelőző időszak tekintetében meghatározott helyzethez hasonló helyzetből, amely időszak alatt Franciaország – amint arra az irányelv felhatalmazta – még nem vezette be a villamos energia végső fogyasztását terhelő belső adót, és ennek következtében az ezen adó alól a kistermelőket megillető mentességet sem?

16 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a releváns időszak 2004–2006-ra történő korlátozását az ezt követő fellebbezés keretében nem vitatták és nem bírálták felül.

17 2000. május 4-i 2000–387 rendelet.

18 Lásd: 2018. március 7-i Cristal Union ítélet, C-31/17, EU:C:2018:168.

19 2018. március 7-i Cristal Union ítélet, C-31/17, EU:C:2018:168, 46. pont.

2) Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén miként kell együtt értelmezni a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 21. cikke (5) bekezdése harmadik albekezdésének rendelkezéseit azon kistermelők tekintetében, amelyek az általuk előállított villamos energiát saját tevékenységük ellátásához használják fel? Többek között e rendelkezések maguk után vonnak-e egy minimális adóztatást, amely akár a felhasznált adómentes földgázzal előállított villamos energia megadóztatásából, akár a villamos energia előállításának adómentességéből ered, és az államnak így a felhasznált földgázra kell adót kivetnie?"

37. Az UPM France, a Francia Köztársaság, a Spanyol Királyság és az Európai Bizottság írásbeli észrevételeket nyújtott be és a 2019. március 14-i tárgyaláson szóbeli észrevételeket terjesztett elő.

Értékelés

Az elfogadhatóságról

38. A francia kormány előadja, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések elfogadhatatlanok. A 2003/96 irányelv 18. cikke (10) bekezdésének második albekezdése akként rendelkezik, hogy Franciaország számára a releváns időszakban, 2004 és 2006 között (valójában 2009. január 1-jéig) átmeneti időszakot biztosít, hogy Franciaország kiigazíthassa a meglévő jogi szabályozását. Ahogyan azt a Bíróság a Messer France ítéletben kifejtette, „2009. január 1-jéig az ezen irányelv által előírt minimális adómértékek tiszteletben tartása jelentette a villamos energia adóztatásának az uniós jog által előírt szabályai közül a Francia Köztársaságot kizárólagosan terhelő kötelezettséget"[20].

39. Valamelyest rokonszenvezek a francia kormány álláspontjával. Megjegyzem azonban, hogy az elfogadhatóság kérdésével egyik olyan korábbi (Messer France éss Cristal Union) ítélet[21] sem foglalkozott, amelyet a Bíróság az azonos kérdést előterjesztő bíróság által a 2003/96 irányelvvel kapcsolatos kérdésekre válaszul hozott.

40. Ezenfelül a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a nemzeti bíróság feladata, hogy megítélje valamely előzetes döntéshozatalra utalás relevanciáját, és hogy a Bíróság kizárólag akkor tagadhatja meg a kérdések megválaszolását, ha a kérdések a nemzeti ügy szempontjából nyilvánvalóan nem rendelkeznek relevanciával.[22]

41. Következésképpen először azt vizsgálom meg, hogy az átmeneti időszak alatt az irányelvből eredően terhelték-e Franciaországot olyan kötelezettségek, amelyek kellő alapot adnak a kérdések előzetes döntéshozatalra történő előterjesztéséhez.[23]

Átmeneti időszak

42. Az irányelv átültetése céljából a 28. cikk (1) bekezdésében előírt határidő 2003. december 31-én lejárt. A tagállamoknak ezen időpontig „az [irányelv] átültetése céljából meghatározott időszak alatt [pusztán] tartózkodniuk kell az olyan jellegű rendelkezések meghozatalától, amelyek komolyan veszélyeztetnék a […] meghatározott célt"[24].

20 2018. július 25-i ítélet, C-103/17, EU:C:2018:587, 23. pont. Az ítélet további része a 92/12 tanácsi irányelv 3. cikke (2) bekezdésének értelmezésével foglalkozik.

21 2018. július 25-i ítélet, C-103/17, EU:C:2018:587; 2018. március 7-i ítélet, C-31/17, EU:C:2018:168.

22 2018. szeptember 8-i Winner Wetten ítélet, C 409/06, EU:C:2010:503, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat.

23 1995. március 28-i Kleinwort Benson ítélet, C-346/93, EU:C:1995:85, 22–24. pont.

24 1997. december 18-i Inter-Environnement Wallonie ítélet, C-129/96, EU:C:1997:628, 50. pont.

43. Az is hasonlóan irreleváns, hogy Franciaország az irányelvet teljeskörűen nem ültette át az irányelv 18. cikkének (10) bekezdése által biztosított konkrét (2009. január 1-jén lejáró, így a jelen ügyben releváns időszakot követő) átmeneti időszak végéig. [25]

44. Azzal lehet érvelni, hogy valamely tagállamot átmeneti időszakban terhelő kötelezettségnek azonosnak kell lennie az átültetési időszak alatt őt terhelő kötelezettséggel; és hogy ennek megfelelően Franciaországnak tartózkodnia kellett az olyan jellegű rendelkezések meghozatalától, amelyek komolyan veszélyeztették volna a meghatározott célt. [26]

45. A jelen ügyben azonban nem az a kérdés, hogy Franciaország az átmeneti időszakban hozott-e olyan rendelkezéseket, amelyek veszélyeztethették az irányelv ezt követő teljes körű átültetését. A kérdés az, hogy Franciaország ezen időszak alatt elmulasztotta-e teljesíteni *az irányelv által a terhére előírt kötelezettségeket*.

46. A Bizottság a tárgyaláson előadta, hogy noha a 2003/96 irányelv 18. cikke (10) bekezdésének második albekezdése Franciaország számára különös átmeneti időszakot biztosított, Franciaországot nem mentesítette a 2003/96 irányelv szerkezeti egyensúlyának tiszteletben tartásától, ami azt követeli meg, hogy a villamosenergia-termelést akár a beszerzések, akár az értékesítések szintjén adó terhelje. Franciaországnak tehát be kellett tartania az irányelv egyes rendelkezéseit egyrészről a minimális adómértékek megvalósulásának, másrészről pedig az energiatermékek 14. cikk (1) bekezdése a) pontjában foglalt adózási tilalma tiszteletben tartásának biztosítása érdekében.

47. A Bizottság azzal érvelt, hogy ezt a megközelítést a Bíróság megerősítette a Cristal Union ítélettel, amelynek keretében a Franciaországot érintő átmeneti intézkedéssel egyébként érintett időszakra vonatkozóan értelmezte az irányelv 14. és 15. cikkét. [27] Ezzel összefüggésben megjegyzem, hogy a Bíróság a Flughafen Köln/Bonn ítéletben [28] megállapította, hogy a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja „közvetlen hatállyal rendelkezik abban az értelemben, hogy valamely magánszemély […] hivatkozhat rá a nemzeti bíróságok előtt”.

48. Álláspontom szerint azonban a Bizottság általi megközelítés nem az irányelv szövegéből ered.

49. Igaz, hogy az akár a beszerzésekre, akár az értékesítésekre alkalmazandó, átfogó adózási rendszer számos szempontból az energiatermékek és a villamos energia adóztatása logikus megközelítésének minősülne. A Bizottság azonban az irányelv egyetlen anyagi jogi rendelkezését illetően sem állapította meg azt, hogy ezt a megközelítést átfogó elvként rögzítené.

50. Álláspontom szerint ezért az irányelv szerkezeti egyensúlyából nem vezethetők le a tagállamokat az átültetés időszakában vagy az átmeneti időszakban is terhelő kötelezettségek.

51. Megjegyzem azonban, hogy noha a 2003/96 irányelv mind az energiatermékek, mind pedig a villamos energia adóztatására vonatkozik, a 18. cikk (10) bekezdése második albekezdésének szövege olyan átmeneti időszak előírására korlátozódik, amely alatt Franciaország fenntarthatja „a jelenlegi villamosenergia-adórendszerét”. A francia kormány a tárgyaláson azzal érvelt, hogy a „rendszerre” történő utalást úgy kell értelmezni, hogy az magában foglalja mind a megtermelt villamos energia (eredmények) adóztatását, mind pedig a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia (beszerzések) adóztatását.

25 2012. október 25-i Bizottság kontra Franciaország ítélet, C-164/11, nem tették közzé, EU:C:2012:665.

26 Lásd a fenti 24. lábjegyzetet.

27 2018. március 7-i ítélet, C-31/17, EU:C:2018:168, 46. pont.

28 2008. július 17-i ítélet, C-226/07, EU:C:2008:429, 39. pont.

52. A 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdése azonban a „rendszerre” való utalás ellenére azt is kifejezetten rögzíti, hogy az átmeneti időszak alatt „a *villamos energia jelenlegi helyi adóztatás* teljes mértékének átlagát kell figyelembe venni annak kiértékelésénél, hogy az ezen irányelvben előírt minimummértékeket [helyesen: minimális mértékeket] betartják-e” (kiemelés tőlem). A kérdést előterjesztő bíróság kifejtette,[29] hogy a szóban forgó időszakban a villamos energia helyi adóztatása kizárólag a végső fogyasztóknak értékesített villamos energiára mint *eredményre* vonatkozott. A saját felhasználásra megtermelt villamos energia mentesült az adózás alól.

53. Ennek megfelelően egyértelműnek tűnik, hogy a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdését úgy kell értelmezni, hogy az a termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia adóztatására nem, kizárólag a villamos energia mint eredmény adóztatására vonatkozik. Hasonlóképpen, a 2003/96 irányelv előkészületi munkálatai[30] sem támasztják alá Franciaország azon érvét, hogy a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdése a beszerzés és az értékesítés adóztatását is magában foglalja.

54. A Bíróságnak ilyen körülmények között azt a megszilárdult értelmezési elvét kell alkalmaznia, amely szerint minden olyan rendelkezést, amely „az általános szabálytól való eltérést szabályoz, […] megszorítóan kell értelmezni”[31].

55. A 2003/96 irányelv több rétegből áll. Az 1. cikk előírja mind az energiatermékek, mind pedig a villamos energia adóztatását. Ezt követően a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia említett adóztatása alóli „kötelező mentességet” ír elő.[32]

56. Ezt követően a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja és a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdése a kötelező mentességtől való további *választható eltérésekről* rendelkezik. Ezek az eltérések képezik tárgyát az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéseknek.

57. Számomra úgy tűnik, hogy ebben a többrétegű struktúrában a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában foglalt kötelező mentességet (mint *olyat)* szigorúan kell értelmezni. Azt azonban az említett kötelező mentességtől való eltérést lehetővé tevő további rendelkezésekkel összefüggésben *főszabálynak* kell tekinteni. E gondolatmenet alapján a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdésében foglalt átmeneti intézkedést főszabály szerint az irányelv főbb szabályai alóli kivételnek kell tekinteni (ezek a főbb szabályok tehát magukban foglalják mind az 1. cikket, mind pedig a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában foglalt kötelező mentességet). Az említett intézkedést tehát szigorúan kell értelmezni.

58. Ennek alapján megjegyzem, hogy a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdése Franciaország számára olyan átmeneti időszakot biztosít, amely alatt a meglévő villamosenergia-adó alóli mentességet kell alkalmazni, valamint azt is megjegyzem, hogy kifejezetten utal az e tagállamban alkalmazott helyi villamosenergia-adóra, amely a szóban forgó időszakban az *értékesítést* terhelte. Ebből az következik, hogy a 18. cikk (10) bekezdése az átmeneti időszak alatt *nem* biztosított mentességet a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia beszerzését terhelő adó 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában foglalt tilalma alól.

59. A 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdésében előírt átmeneti időszak tehát nem arra szolgál, hogy a jelen ügyben szereplő TICGN-hez hasonló, az energiatermékek beszerzését terhelő adót védje.

29 Lásd a fenti 25. pontot.

30 Az energiatermékek [uniós] adóztatási keretének átszervezéséről szóló tanácsi irányelvre vonatkozó javaslat, COM(97) 30 végleges – CNS 97/0111 (HL 1997. C 139., 14.o.) és annak indoklása.

31 2006. március 30-i Smits-Koolhoven ítélet, C-495/04, EU:C:2006:218, 31. pont.

32 2018. március 7-i Cristal Union ítélet, C-31/17, EU:C:2018:168, 27. pont; 2018. június 27-i Turbogás ítélet, C-90/17, EU:C:2018:498, 45. pont.

60. Ez az értelmezés összhangban áll a Bíróság Messer France ítéletével, amelyben a Bíróság megállapította, hogy 2003/96 irányelv által előírt minimális adómértékek tiszteletben tartása „jelentette a *villamos energia adóztatásának* az uniós jog által előírt *szabályai* közül a Francia Köztársaságot kizárólagosan terhelő kötelezettséget” [33].

61. Lehet azzal érvelni, hogy nem lenne következetes, ha Franciaország részére a villamos energia értékesítésének adóztatásával kapcsolatban átmeneti időszakot biztosítanának, de a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia adóztatására ez nem vonatkozik.

62. Amennyiben azonban úgy tűnhet, hogy a szigorú értelmezés az átmeneti intézkedéseket távolról sem teszi tökéletessé, álláspontom szerint ennek kockázatát annak a félnek kell továbbra is viselnie, amelynek az átmeneti intézkedés a javát szolgálja. Ez különösen akkor igaz, ha a szigorú értelmezés az uniós jog alapvető elveinek támogatását szolgálja.

63. A 2003/96 irányelv – (2) preambulumbekezdésében rögzített – célja, hogy támogassa „a belső piac megfelelő működésé[t]”. Ezt a célt nem szolgálná az, ha egy tagállam megadóztathatná a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékeket és villamos energiát, míg más tagállamok számára ez tilos lenne. Ennek megfelelően az említett tilalom alóli minden mentességet kifejezetten rögzíteni kell az átmeneti intézkedésben.

64. A Bíróság a KappAhl ítéletben [34] a harmadik országbeli termékek tekintetében alkalmazott vámokkal összefüggésben Finnország számára biztosított olyan, átmeneti csatlakozási rendszert vizsgál meg, amely rendszer lehetővé tette, hogy Finnország az uniós Vámkódexben foglaltaknál nagyobb mértékű vámot vessen ki. A finn kormány azzal érvelt, hogy ebből következően lehetővé kell tenni a számára, hogy a vámtöbbletet a harmadik országbeli termékekre akkor is alkalmazhassa, ha azokat Finnországba egy másik uniós tagállamon keresztül hozzák be, máskülönben az átmeneti rendszert nyíltan meg lehetne kerülni.

65. Az említett ügy tárgyát képező átmeneti rendszer szövege azonban nem utalt arra, hogy azt alkalmazni lehetne a tagállamok közötti kereskedelemre. A Bíróság megállapította, hogy „tekintettel az áru tagállamok között szabad mozgása elvének fontosságára, az eltéréseket – még ha átmeneti jellegűek is – világos és egyértelmű módon kell biztosítani” [35].

66. A jelen ügyben a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdésében foglalt eltérés kizárólag „világos és egyértelmű” utalást tartalmaz a „villamos energia adóztatására” vonatkozóan. Az nem utal a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia felhasználására.

67. Ennek alapján úgy vélem, hogy a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdése által előírt átmeneti időszakban Franciaországot továbbra is kötik a 2003/96 irányelvnek a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia adóztatására vonatkozó rendelkezései. Ennek megfelelően az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéseket (amelyek a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának és 21. cikke (5) bekezdése harmadik albekezdésének értelmezésére vonatkoznak) meg kell válaszolni.

33 2018. július 25-i ítélet, C-103/17, EU:C:2018:587, 23. pont, kiemelés tőlem.

34 1998. december 3-i ítélet, C-233/97, EU:C:1998:585.

35 1998. december 3-i KappAhl ítélet, C-233/97, EU:C:1998:585, 21. pont.

Az első kérdésről

68. A kérdést előterjesztő bíróság első kérdésével lényegében arra kíván választ kapni, hogy a 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdése alkalmazandó-e a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdésében előírt átmeneti időszak alatt oly módon, hogy Franciaország – a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában foglalt kötelező mentesség ellenére – megadóztathatja a kistermelők által a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékeket, amennyiben e termelőket az általuk megtermelt villamos energia tekintetében nem terheli adó.

69. A jogszabályi háttérből egyértelműen kitűnik, hogy 2004 és 2006 között a villamos energiát saját felhasználásra termelőknek a CSPE-t villamosenergia-közszolgáltatási adó jellegű hozzájárulásként kellett megfizetniük. A villamos energiát terhelő helyi adó kizárólag a villamos energia végső fogyasztó részére történő értékesítésére vonatkozott, a villamos energia saját felhasználás céljából történő termelésére nem. [36]

70. Az is egyértelmű, hogy Franciaországban csak 2011. január 1-jétől, vagyis a 18. cikk (10) bekezdésének második albekezdésében előírt átmeneti időszak végét követő két évvel vezettek be villamos energiát terhelő nemzeti adót. [37]

71. A kérdés tehát a következőképpen fogalmazható át: mivel i. a szóban forgó időszakban nem létezett villamos energiát terhelő nemzeti adó, ii. úgy tűnik, hogy a CSPE-t adó helyett inkább adó jellegű hozzájárulásnak tekintik, és iii. a villamos energiát terhelő helyi adók nem vonatkoztak a saját felhasználás céljára történő villamosenergia-termelésre, mindezek együttesen elegendők-e ahhoz, hogy teljesüljenek az irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdésében foglalt követelmények, így Franciaország megadóztathatja azokat az energiatermékeket, amelyeket a kistermelők saját felhasználásra szánt villamos energia termelésére használnak fel?

72. Álláspontom szerint a válasz nemleges.

73. A fentiekben kifejtett indokok alapján [38] a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamos energia adóztatásának a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjában foglalt kógens tilalmát az irányelv egyik általános szabályának kell tekinteni. Ennek megfelelően a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdésében foglalt kötelező mentesség alóli választható eltérést szigorúan kell értelmezni.

74. A 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdése tehát kizárólag akkor alkalmazandó, ha a nemzeti jog erről, a kistermelők által saját felhasználásra termelt villamos energia adóztatása alóli mentességről rendelkezik. A jelen ügyben azonban a kistermelők számára 2004 és 2006 között nem biztosítottak ilyen mentességet. Ehelyett az összes termelőnek villamosenergia-közszolgáltatási adó jellegű hozzájárulást kellett fizetnie, és az összes termelő mentesült a saját felhasználásra megtermelt villamos energiát terhelő helyi adók megfizetése alól.

75. Ebben az összefüggésben lényegtelen, hogy maga az adó jellegű villamosenergia-közszolgáltatási hozzájárulás adónak minősülne-e a 92/12 irányelv alapján; ez képezi alapját az adók 2003/96 irányelven alapuló besorolásának, ahogyan azt ez utóbbi irányelv (33) preambulumbekezdése részletezi. [39] Mindenesetre a francia kormány 2011. január 1-je előtt nem rendelkezett a kistermelők által saját felhasználásra megtermelt villamos energia mentességéről. [40] Következésképpen az említett napot megelőzően nem lehetett alkalmazni a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdését.

36 Lásd a fenti 24. és 25. pontot.
37 Lásd a fenti 26. pontot.
38 Lásd a fenti 57. pontot.
39 Lásd a fenti 8. pontot.
40 Lásd a fenti 26. pontot.

76. Ezenfelül az irányelvben foglalt kötelező mentességtől történő eltérés kizárólag szabályszerű átültetés esetén alkalmazható. A 21. cikket Franciaországban 2011 előtt nem ültették át.[41] Ebből az következik, hogy a 21. cikkben foglalt mentességre e további okból az ezt megelőző időszakban nem lehetett hivatkozni.

77. Hasonlóképpen, a Bíróság a Flughafen Köln/Bonn ítéletben rámutatott arra, hogy a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondata „[a mentességi szabály esetleges jellegű korlátozása], és az e lehetőséggel *nem élő tagállam nem hivatkozhat saját mulasztására* annak érdekében, hogy megtagadja valamely adóalanytól azon *adómentességet*, *amelyre* ez utóbbi a 2003/96 irányelv alapján *jogosan tarthat igényt*”[42].

78. Ennélfogva azt javaslom, hogy az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdését – mint a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában foglalt kötelező mentességtől való eltérést – szigorúan kell értelmezni. Ennek megfelelően az eltérésre kizárólag abban az esetben lehet hivatkozni, ha a villamos energia a 91/12 irányelvvel összhangban általános adózás hatálya alá esik, és ha a nemzeti jogban a kistermelők által saját felhasználásra történő termelésnek a 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdése harmadik albekezdésének megfelelő mentességét állapították meg.

79. Záró észrevételként megjegyzem, úgy tűnik, hogy a szóban forgó időszakban hatályos francia vámkódex bizonyos, a termelőket a TICGN megfizetése alól mentesítő mechanizmusokat kínált. A nemzeti bíróság feladata annak megállapítása, hogy ezek a mentességek elegendőek-e a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjában előírt tilalom követelményeinek a teljesítéséhez. Megjegyzem azonban, úgy tűnik, hogy a francia vámkódexben szereplő mentességekre az irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontjában nem szereplő időbeli korlátozások vonatkoznak.

A második kérdésről

80. A kérdést előterjesztő bíróság második kérdésével lényegében arra kíván választ kapni, hogy a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdésének a) pontja és 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdése hogyan értelmezhető úgy, hogy e rendelkezések az általuk megtermelt villamos energiát felhasználó kistermelőkre történő alkalmazásuk esetén egymással ne ütközzenek.

81. A 14. cikk (1) bekezdésének a) pontja valójában két önálló rendelkezést tartalmaz. Az első mondat a 2003/96 irányelv egyik általános (kötelező) szabályát rögzíti: az energiatermékeket és a villamos energiát nem terheli adó, ha azokat villamosenergia-termeléshez használják fel.

82. A második és harmadik mondat egy teljes egészében eltérő rendelkezést tartalmaz. Ezek együttesen a termeléshez felhasznált energiatermékek adóztatása alóli kötelező mentességtől környezetvédelmi okból történő eltérésről rendelkeznek. Ezen eltérésnek a termeléshez felhasznált energiatermékek megadóztatása céljából történő felhasználása esetén az ebből eredő adóra nem vonatkozik a 2003/96 irányelv alapján elérendő minimális adómérték és abba nem is számít bele.

83. Az értelmezési nehézségek azért merülnek fel, mert a 21. cikk (5) bekezdésének (kistermelők által saját felhasználásra történő termelésével kapcsolatos) harmadik albekezdését választható eltérésként, kizárólag a „14. cikk (1) bekezdésének a) pontja ellenére” általános kereszthivatkozást használva fogalmazták meg és nem rögzítették, hogy az eltérés a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának melyik részéhez kapcsolódik. A pontosabb és világosabb megfogalmazás kétségtelenül hasznosnak bizonyult volna.

41 Lásd a fenti 11. lábjegyzetet.

42 2008. július 17-i ítélet, C-226/07, EU:C:2008:429, 32. pont, kiemelés tőlem.

84. Ennek alapján a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdésében foglalt eltérés logikailag kizárólag a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjára (a villamosenergia-termeléshez felhasznált energiatermékek és villamosenergia adóztatásának kógens tilalmára) vonatkozhat. A 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondata a kötelező mentesség alóli olyan eltérést tartalmaz, amely a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdésében foglalt eltérés *alternatívája*.

85. A 2003/96 irányelv szövege és annak preambulumbekezdései, valamint előkészítő munkálatai sem adnak útmutatást arra vonatkozóan, hogy a kötelező mentességtől való említett két eltérés hogyan függ össze egymással. [43]

86. Álláspontom szerint a két eltérés körülményeiből közvetlenül az következik, hogy ezek az eltérések nem tekinthetők egymással ellentéteseknek. A 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában szereplő környezetvédelmi kivétel *valamennyi* termelőre alkalmazható, és az ebből eredő adóbevételek a 2003/96 irányelv hatályán kívül esnek, mivel nem számítanak bele az irányelv alkalmazásában megállapított minimális adómértékekbe. A kistermelőkre vonatkozó, a 21. cikk (5) bekezdésében szereplő mentesség kizárólag a saját felhasználásra történő termelésre vonatkozik, és az ebből eredő adóbevételek az irányelv hatálya alá tartoznak, valamint beszámítanak a minimális adómértékek meghatározásába.

87. Ezt az értelmezést a Bíróság Cristal Union ítélete is alátámasztja, amelyben a Bíróság megállapította, hogy „ezenfelül meg kell állapítani, hogy amikor az uniós jogalkotó lehetővé szándékozott tenni a tagállamok számára, hogy eltérjenek a kötelező mentesítés e rendszerétől, a 2003/96 irányelv 14. cikke (1) bekezdése a) pontjának második mondatában – amely szerint a tagállamok a környezetvédelmen alapuló okok miatt megadóztathatják a villamos energia előállítására használt energiatermékeket –, *illetve* ezen irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdésében – amelynek értelmében azoknak a tagállamok, amelyek mentesítik a kis villamosenergia-termelőket az adófizetés alól, meg kell, hogy adóztassák az e villamos energia előállításához felhasznált energiatermékeket – *kifejezetten előírta azt*” [44].

88. Ennélfogva azt javaslom, hogy a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik bekezdése – mint a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának első mondatában foglalt adóztatás alóli kötelező mentesítéstől történő eltérés – független a mentesség alól a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondatában biztosított környezetvédelmi eltéréstől. Míg a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdése alapján a kistermelőkre alkalmazandó adókra a 2003/96 irányelvben foglalt minimális adómértékek vonatkoznak, a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában szereplő környezetvédelmi eltérés alapján alkalmazott adókra az említett minimális adómértékek nem vonatkoznak.

Végkövetkeztetés

89. Azt javaslom a Bíróságnak, hogy a Conseil d’État (államtanács, Franciaország) által előzetes döntéshozatal céljából feltett kérdésekre a következőképpen válaszoljon:

1) Az energiatermékek és a villamos energia [uniós] adóztatási keretének átszervezéséről szóló, 2003. október 27-i 2003/96/EK tanácsi irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdését – mint a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjának első mondatában foglalt kötelező mentességtől való eltérést – szigorúan kell értelmezni. Ennek megfelelően az eltérésre kizárólag abban az esetben lehet hivatkozni, ha a villamos energia a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992.

43 Lásd a fenti 30. lábjegyzetet.

44 2018. március 7-i ítélet, C-31/17, EU:C:2018:168, 27. pont, kiemelés tőlem.

február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelvvel összhangban általános adózás hatálya alá esik, és ha a nemzeti jogban a kistermelők által saját felhasználásra történő termelésnek a 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdése harmadik albekezdésének megfelelő mentességét állapították meg.

2) A 2003/96 irányelv 21. cikke (5) bekezdésének harmadik bekezdése – mint a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának első mondatában foglalt adóztatás alóli kötelező mentesítéstől történő eltérés – független a mentesség alól a 14. cikk (1) bekezdése a) pontjának második és harmadik mondatában biztosított környezetvédelmi eltéréstől. Míg a 21. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdése alapján a kistermelőkre alkalmazandó adókra a 2003/96 irányelvben foglalt minimális adómértékek vonatkoznak, a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában szereplő környezetvédelmi eltérés alapján alkalmazott adókra az említett minimális adómértékek nem vonatkoznak.