Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΩΣ
ELEANOR SHARPSTON
της 22ας Μαΐου 2014[1]

**Υπόθεση C-426/12**

**X**

[αίτηση του Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Κάτω Χώρες)για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Οδηγία 2003/96/ΕΚ — Κοινοτικό πλαίσιο φορολογήσεως των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας — Ενεργειακά προϊόντα διπλής χρήσεως»

1. Η οδηγία 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου[2] εισήγαγε ένα καθεστώς εναρμονισμένων κατωτάτων επιπέδων φορολογίας για όλα τα ενεργειακά προϊόντα και την ηλεκτρική ενέργεια[3]. Ορισμένα ενεργειακά προϊόντα, περιλαμβανομένων όσων θεωρούνται προϊόντα διπλής χρήσεως, αποκλείονται ρητώς από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας. Με την παρούσα αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, το Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Κάτω Χώρες) ζητεί από το Δικαστήριο να αποσαφηνίσει την έννοια του όρου «διπλή χρήση» για τους σκοπούς της εν λόγω οδηγίας. Το αιτούν δικαστήριο επιθυμεί επίσης να διευκρινιστεί αν οι εθνικοί νομοθέτες δεσμεύονται από μια κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως όταν επιλέγουν να θεσπίσουν εσωτερικά μέτρα για τη φορολόγηση τέτοιων ενεργειακών προϊόντων.

## Νομοθεσία

*Οδηγία 2003/96*

2. Οι ακόλουθες αιτιολογικές σκέψεις της οδηγίας 2003/96 ασκούν επιρροή εν προκειμένω:

«(2) Η έλλειψη κοινοτικών διατάξεων που να επιβάλλουν ελάχιστο φορολογικό συντελεστή για την ηλεκτρική ενέργεια και τα ενεργειακά προϊόντα, πλην των πετρελαιοειδών, ενδέχεται να επηρεάσει αρνητικά την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

(3) Η ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και η επίτευξη των στόχων άλλων κοινοτικών πολιτικών απαιτούν τον καθορισμό ελαχίστων επιπέδων φορολογίας σε κοινοτική κλίμακα για τα περισσότερα ενεργειακά προϊόντα, συμπεριλαμβανομένης της ηλεκτρικής ενέργειας, του φυσικού αερίου και του άνθρακα.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

2 — Οδηγία, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας (ΕΕ L 283, σ. 51) (στο εξής: οδηγία).

3 — Η οδηγία δεν διευκρινίζει αν η ηλεκτρική ενέργεια θεωρείται ή όχι ενεργειακό προϊόν. Εντούτοις, από το άρθρο 2, παράγραφος 2, συνάγεται ότι η ηλεκτρική ενέργεια εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας.

(4) Οι σημαντικές διαφορές στα εθνικά επίπεδα φορολογίας της ενέργειας που εφαρμόζουν τα κράτη μέλη θα μπορούσαν να αποδειχθούν επιζήμιες για την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

(5) Ο καθορισμός των δεόντων κοινοτικών ελαχίστων επιπέδων φορολογίας θα επιτρέψει τη μείωση των υφισταμένων διαφορών στα εθνικά επίπεδα φορολογίας.

(6) Σύμφωνα με το άρθρο 6 της Συνθήκης [ΕΚ], οι απαιτήσεις περιβαλλοντικής προστασίας πρέπει να εντάσσονται στη χάραξη και την εφαρμογή άλλων κοινοτικών πολιτικών.

(7) Ως συμβαλλόμενο μέρος της Σύμβασης Πλαισίου των Ηνωμένων Εθνών για τις κλιματικές μεταβολές, η Ευρωπαϊκή Κοινότητα έχει επικυρώσει το πρωτόκολλο του Κιότο. Η φορολογία των ενεργειακών προϊόντων και, όπου χρειάζεται, της ηλεκτρικής ενέργειας αποτελεί ένα εκ των διαθεσίμων μέσων προς επίτευξη των στόχων του πρωτοκόλλου του Κιότο.

[…]

(22) Τα ενεργειακά προϊόντα υπάγονται ουσιαστικά σε κοινοτικό πλαίσιο όταν χρησιμοποιούνται ως καύσιμα θερμάνσεως ή ως καύσιμα κινητήρων. Ως εκ τούτου, αποτελεί ίδιον της φύσης και της λογικής του φορολογικού συστήματος να αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής του πλαισίου οι διπλές χρήσεις και οι όχι ως καύσιμα χρήσεις των ενεργειακών προϊόντων καθώς και οι ορυκτολογικές κατεργασίες. Η ηλεκτρική ενέργεια που χρησιμοποιείται καθ' όμοιους τρόπους αντιμετωπίζεται αναλόγως.»

3. Το άρθρο 1 της οδηγίας 2003/96 απαιτεί από τα κράτη μέλη να επιβάλλουν φορολογία στα ενεργειακά προϊόντα και στην ηλεκτρική ενέργεια σύμφωνα με τις διατάξεις της οδηγίας αυτής.

4. Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας, σε συνδυασμό με το άρθρο 2, παράγραφος 5, ορίζει ότι, για τους σκοπούς της οδηγίας αυτής, ο όρος «ενεργειακά προϊόντα» εφαρμόζεται, μεταξύ άλλων, στα προϊόντα «που υπάγονται στους κωδικούς 2701, 2702 και 2704 έως 2715 της ΣΟ»[4]. Ο λιθάνθρακας μπορεί να υπαχθεί στους κωδικούς 2701, 2702 ή 2704 της ΣΟ.

5. Ορισμένες χρήσεις ενεργειακών προϊόντων δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας[5]. Τις περιπτώσεις αυτές απαριθμεί το άρθρο 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', το οποίο ορίζει:

«Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται:

[…]

στις ακόλουθες χρήσεις των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας:

— ενεργειακά προϊόντα για άλλους σκοπούς εκτός της χρήσης ως καύσιμα κινητήρων ή καύσιμα θέρμανσης,

— διπλή χρήση των ενεργειακών προϊόντων.

4 — Βλ. κανονισμό (ΕΚ) 2031/2001 της Επιτροπής, της 6ης Αυγούστου 2001, που τροποποιεί το παράρτημα Ι του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ L 279, σ. 1). Για λόγους τάξεως, είναι χρήσιμη η υπόμνηση ότι ο κωδικός ΣΟ περιλαμβάνει μια γενική περιγραφή κάθε προϊόντος, η οποία σε ορισμένες περιπτώσεις υποδιαιρείται σε πιο εξειδικευμένες περιγραφές συγκεκριμένων προϊόντων. Έτσι, η γενική περιγραφή των προϊόντων που υπάγονται στον κωδικό ΣΟ 2701 είναι «Λιθάνθρακες — πλίνθοι, σφαίρες και παρόμοια στερεά καύσιμα που παίρνονται από τον λιθάνθρακα» και ο κωδικός αυτός περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, τον ανθρακίτη (κωδικός ΣΟ 2701 11). Ο κωδικός ΣΟ 2702 περιλαμβάνει τον λιγνίτη. Ο κωδικός ΣΟ 2704 περιλαμβάνει τον οπτάνθρακα (κοκ) και ημιοπτάνθρακα από λιθάνθρακα, λιγνίτη ή τύρφη. Βλ. περαιτέρω σημείο 17, κατωτέρω.

5 — Βλ. σημείο 37 κατωτέρω.

Ένα ενεργειακό προϊόν έχει διπλή χρήση όταν χρησιμοποιείται τόσο ως καύσιμο θέρμανσης όσο και για χρήσεις άλλες εκτός της χρήσης ως καύσιμα κινητήρων ή καύσιμα θέρμανσης. Η χρήση των ενεργειακών προϊόντων για χημική αναγωγή και στο πλαίσιο ηλεκτρολυτικής και μεταλλουργικής κατεργασίας θεωρείται διπλή χρήση.

— Η ηλεκτρική ενέργεια που χρησιμοποιείται κυρίως για χημική αναγωγή και στο πλαίσιο ηλεκτρολυτικής και μεταλλουργικής κατεργασίας,

— η ηλεκτρική ενέργεια όταν συμμετέχει κατά ποσοστό άνω του 50 % στο κόστος ενός προϊόντος. […]

— η ορυκτολογική κατεργασία. […]»

6. Το άρθρο 4, παράγραφος 1, ορίζει ότι τα κράτη μέλη πρέπει να επιβάλλουν τα προβλεπόμενα από την οδηγία κατώτατα επίπεδα φορολογίας στα ενεργειακά προϊόντα, όπως ο λιθάνθρακας, τα οποία αναφέρει το άρθρο 2.

7. Το άρθρο 9, παράγραφος 1, αναφέρει ότι τα κατώτατα επίπεδα φορολογήσεως των καυσίμων θερμάνσεως ορίζονται σύμφωνα με το παράρτημα Ι, πίνακας Γ, της οδηγίας [6].

8. Τα κράτη μέλη έπρεπε να μεταφέρουν την οδηγία στην εσωτερική έννομη τάξη μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2003 και να εφαρμόζουν τις διατάξεις αυτές από την 1η Ιανουαρίου 2004 [7]. Τα εθνικά μέτρα μεταφοράς πρέπει να αναφέρονται στην οδηγία ή να συνοδεύονται από την αναφορά αυτή κατά την επίσημη δημοσίευσή τους [8].

*Το εθνικό δίκαιο*

9. Ο Wet belastingen op milieugrondslag (νόμος περί φορολογίας για την προστασία του περιβάλλοντος) (στο εξής: Wbm) επιβάλλει φόρο στα προϊόντα λιθάνθρακα που υπάγονται στους κωδικούς 2701, 2702 και 2704 της ΣΟ και χρησιμοποιούνται για σκοπούς θερμάνσεως [9]. Ο φόρος επιβάλλεται με την παράδοση των προϊόντων στον συγκεκριμένο φορολογούμενο. Φοροαπαλλαγή προβλέπεται σε περίπτωση «διπλής χρήσεως» τέτοιων προϊόντων [10]. Η διπλή χρήση καλύπτει τη χρήση προϊόντων λιθάνθρακα τόσο ως καυσίμων θερμάνσεως όσο και για άλλες χρήσεις εκτός της χρήσεώς τους ως καυσίμων κινητήρα και καυσίμων θερμάνσεως [11]. Φοροαπαλλαγή χορηγείται σε περίπτωση διπλής χρήσεως του λιθάνθρακα, ενώ οι αρμόδιες εθνικές αρχές επιστρέφουν τον καταβληθέντα φόρο στην περίπτωση που ο λιθάνθρακας δεν χρησιμοποιήθηκε ως καύσιμο ή υπήρξε διπλή χρήση των προϊόντων λιθάνθρακα [12].

10. Το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι από τα κοινοβουλευτικά έγγραφα τα οποία περιγράφουν τις προπαρασκευαστικές εργασίες για την ψήφιση του άρθρου 20 του Wbm προκύπτει ότι στο άρθρο 20, στοιχείο e, περιελήφθη ορισμός του όρου «διπλή χρήση» για να διασφαλιστεί η ευθυγράμμιση της εθνικής νομοθεσίας με την οδηγία [13].

6 — Ο λιθάνθρακας και ο οπτάνθρακας (κωδικοί ΣΟ 2701, 2702 και 2704) αποτελούν το είδος 6 του πίνακα.

7 — Άρθρο 28, παράγραφοι 1 και 2.

8 — Άρθρο 28, παράγραφος 3.

9 — Άρθρο 20, σε συνδυασμό με το άρθρο 21.

10 — Άρθρο 26.

11 — Άρθρο 20, στοιχείο e.

12 — Άρθρο 26, παράγραφος 3.

13 — *Kamerstukken* II, 2003/04, 29758, αριθ. 3, αιτιολογική έκθεση, σ. 7 και 8.

11. Από τις προπαρασκευαστικές εργασίες προκύπτουν τα εξής:

«Σε νέο χωρίο του άρθρου 20 εισάγεται ο ορισμός της διπλής χρήσεως, ο οποίος ευθυγραμμίζεται με τον αντίστοιχο ορισμό που περιέχει η οδηγία για τους ενεργειακούς φόρους [14]. Ως διπλή χρήση νοείται η χρήση λιθάνθρακα όταν ο λιθάνθρακας, εκτός από τη λειτουργία του ως καυσίμου, επιτελεί μία ή περισσότερες άλλες λειτουργίες. Η χρήση λιθάνθρακα για χημική αναγωγή και στο πλαίσιο μεταλλουργικής κατεργασίας θεωρείται διπλή χρήση. Διπλή χρήση δεν υπάρχει στις περιπτώσεις όπου αξιοποιείται μόνον ένα προϊόν καύσεως λιθάνθρακα (για παράδειγμα $CO_2$) ενώ ο ίδιος ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται μόνον ως καύσιμο» [15].

12. Επιπλέον, κατά τις προπαρασκευαστικές εργασίες του «Wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag en de Wet op de accijns (implementatie richtlijn Energiebelastingen)» [νόμου για την τροποποίηση του νόμου περί φορολογίας για την προστασία του περιβάλλοντος και του νόμου για τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως (εφαρμογή της οδηγίας για τους ενεργειακούς φόρους)] εκτέθηκαν τα εξής:

«Στις περιπτώσεις χρήσεως λιθάνθρακα που έχει μεταποιηθεί σε οπτάνθρακα (κοκ) για άλλες λειτουργίες εκτός της χρήσεώς του ως καυσίμου, δεν επιβάλλεται φορολογία. Ως άλλες λειτουργίες μπορούν να νοηθούν η λειτουργία πρώτης ύλης και η λειτουργία αναγωγής. Παράδειγμα τέτοιας χρήσεως λιθάνθρακα είναι η παραγωγή χυτοσίδηρου» [16].

## Τα πραγματικά περιστατικά, η διαδικασία και τα προδικαστικά ερωτήματα

13. Η X, εκκαλούσα στην κύρια δίκη, παράγει από ζαχαρότευτλα ζάχαρη και προϊόντα που περιέχουν ζάχαρη. Για τους σκοπούς παραγωγής ζάχαρης, η X παρέλαβε λιθάνθρακα [17] και κατέβαλε τον οφειλόμενο φόρο επί των καυσίμων σύμφωνα με τον Wbm.

14. Η διαδικασία παραγωγής ζάχαρης από ζαχαρότευτλα έχει διάφορα στάδια [18]. Το πρώτο στάδιο περιλαμβάνει εκχύλιση ακατέργαστου χυμού από τα ζαχαρότευτλα. Στη συνέχεια, ο ακατέργαστος χυμός καθαρίζεται και ο αραιός χυμός που λαμβάνεται από τη διαδικασία καθαρισμού υποβάλλεται σε εξάτμιση και κρυστάλλωση με αποτέλεσμα να παράγεται ζάχαρη σε κοκκώδη μορφή. Από τη διαδικασία αυτή προκύπτει επίσης ένα ίζημα, ένα λίπασμα ασβεστίου ως υποπροϊόν, το οποίο χρησιμοποιείται στον γεωργικό τομέα για τη βελτίωση του pH του εδάφους. Το ίζημα αποκαλείται ιλύς και αποτελείται κατά κύριο λόγο από ανθρακικό ασβέστιο.

15. Για τον καθαρισμό του ακατέργαστου χυμού που παράγεται από την εκχύλιση ζαχαρότευτλων ο μεταποιητής ζάχαρης χρειάζεται αέριο ασβεστοκαμίνου. Για την παραγωγή του αερίου αυτού, αναμειγνύονται εκ των προτέρων ασβεστόλιθος και λιθάνθρακας και το μείγμα τοποθετείται σε ασβεστοκάμινο. Από τη χημική αντίδραση που λαμβάνει χώρα στο εσωτερικό της ασβεστοκαμίνου παράγεται αέριο ασβεστοκαμίνου [ένα μείγμα διοξειδίου του άνθρακα ($CO_2$), που προέρχεται από λιθάνθρακα, αυτού τούτου του ασβεστόλιθου και αζώτου από την ατμόσφαιρα]. Το αέριο ασβεστοκαμίνου αποτελείται σχεδόν κατά 40 % από $CO_2$ και το αέριο πρέπει να μην περιέχει ξένα σώματα. Άλλες ουσίες εκτός του λιθάνθρακα είναι ακατάλληλες για την παραγωγή του αναγκαίου «καθαρού» αερίου ασβεστοκαμίνου. Το αέριο ασβεστοκαμίνου χρησιμοποιείται ταυτόχρονα για την παραγωγή ενεργού ασβεστίου. Μέσω πυρώσεως ασβεστόλιθου (ανθρακικού ασβεστίου που

14 — Δηλαδή η οδηγία 2003/96/ΕΚ.

15 — *Kamerstukken* II, 2003/04, 29758, αριθ. 3, αιτιολογική έκθεση, σ. 32.

16 — *Kamerstukken* II, 2003/04, 29207, αριθ. 3, σ. 12.

17 — Το αιτούν δικαστήριο, στην απόφασή του περί παραπομπής, αναφέρει τον οπτάνθρακα (κοκ) και τον ανθρακίτη. Θα χρησιμοποιήσω τον γενικό όρο «λιθάνθρακας» για να περιλάβω όλα τα προϊόντα που υπάγονται στους σχετικούς κωδικούς της ΣΟ, μεταξύ των οποίων το κοκ και ο ανθρακίτης.

18 — Η παραπέμπουσα απόφαση του Gerechtshof 's-Hertogenbosch παρουσιάζει μια χρήσιμη και λεπτομερή τεχνική περιγραφή, την οποία συνοψίζω στα σημεία 14 έως 17 των προτάσεών μου.

αποτελείται κατά 97 % από $CaCO_3$) σε αρκετά υψηλή θερμοκρασία[19] παράγεται $CO_2$ μέσω της αντιδράσεως λιθάνθρακα (που έχει υψηλή περιεκτικότητα σε άνθρακα, αποτελούμενος κατά 85 % από άτομα άνθρακα) με οξυγόνο ($O_2$) από την ατμόσφαιρα. Η αντίδραση αυτή ελευθερώνει θερμότητα η οποία χρησιμοποιείται για τη διάσπαση του ασβεστόλιθου σε ενεργό ασβέστιο και $CO_2$ (διάλυση).

16. Σε όλα τα (ολλανδικά) εργοστάσια παραγωγής ζάχαρης από ζαχαρότευτλα, το ενεργό ασβέστιο και το $CO_2$ που είναι απαραίτητα για τον καθαρισμό του χυμού παράγονται σε επιτόπιες ασβεστοκαμίνους.

17. Σχεδόν το 12 % του αερίου ασβεστοκαμίνου εκλύεται στην ατμόσφαιρα. Το υπόλοιπο (88 %) χρησιμοποιείται στις ενανθρακώσεις[20]. Μετά τη χρήση του αερίου ασβεστοκαμίνου στις ενανθρακώσεις, μέρος αυτού (αποκαλούμενο απόβλητο αέριο ενανθρακώσεως) εκλύεται στην ατμόσφαιρα. Έτσι, σχεδόν το ένα τέταρτο του $CO_2$ που χρησιμοποιείται στις ενανθρακώσεις μένει αναξιοποίητο. Το υπόλοιπο $CO_2$ απορροφάται από την ιλύ.

18. Με έγγραφο της 7ης Μαρτίου 2008, η X ζήτησε να της επιστραφεί το ποσό των 97 114,23 ευρώ που είχε καταβάλει ως φόρο επί των καυσίμων. Οι αρμόδιες εθνικές αρχές απέρριψαν την αίτηση αυτή με απόφαση της 24ης Απριλίου 2008. Η X άσκησε κατά της εν λόγω αποφάσεως προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε από το πρωτοβάθμιο δικαστήριο. Στη συνέχεια, η X άσκησε έφεση ενώπιον του Gerechtshof 's-Hertogenbosch, το οποίο έθεσε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«(1) Υπάρχει διπλή χρήση κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', της οδηγίας στην περίπτωση που λιθάνθρακας (προϊόντα υπαγόμενα στους κωδικούς 2701, 2702 και 2704 της ΣΟ) χρησιμοποιείται ως καύσιμο θερμάνσεως σε ασβεστοκάμινο, ενώ συγχρόνως το διοξείδιο του άνθρακα που παράγεται στην εν λόγω ασβεστοκάμινο από τον λιθάνθρακα (και τον ασβεστόλιθο) χρησιμεύει για την παραγωγή αερίου ασβεστοκαμίνου, το οποίο στη συνέχεια χρησιμοποιείται ως αναγκαίο στοιχείο για τον καθαρισμό του ακατέργαστου χυμού που προκύπτει από την εκχύλιση ζαχαρότευτλων;

(2) Υπάρχει διπλή χρήση κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', της οδηγίας στην περίπτωση που ο λιθάνθρακας (προϊόντα υπαγόμενα στους κωδικούς 2701, 2702 και 2704 της ΣΟ) χρησιμοποιείται ως καύσιμο θερμάνσεως, ενώ συγχρόνως το 66 % του διοξειδίου του άνθρακα που παράγεται κατά τη διαδικασία θερμάνσεως και περιέχεται στο αέριο ασβεστοκαμίνου απορροφάται, κατά τη διάρκεια της ανωτέρω περιγραφείσας μεταγενέστερης διαδικασίας καθαρισμού, από την ιλύ η οποία στη συνέχεια πωλείται ως λίπασμα ασβεστίου στον αγροτικό τομέα;

(3) Σε περίπτωση που κριθεί ότι υπάρχει διπλή χρήση κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', της οδηγίας: πρέπει να θεωρηθεί, λαμβανομένου υπόψη του γράμματος των εισαγωγικών λέξεων του άρθρου 2, παράγραφος 4, της οδηγίας, ότι η οδηγία αυτή δεν έχει εφαρμογή, οπότε η εκκαλούσα δεν έχει τη δυνατότητα να επικαλεστεί το άμεσο αποτέλεσμα της οδηγίας (όσον αφορά την ερμηνεία της εθνικού δικαίου έννοιας της διπλής χρήσεως που περιλαμβάνεται στο άρθρο 20, στοιχείο e, του Wbm);

19 — Η χημική εξίσωση για την παραγωγή ενεργού ασβεστίου και αερίου ασβεστοκαμίνου έχει ως εξής: $CaCO_3$ + θερμότητα → $CaO + CO_2$. Όταν μια χημική ένωση πυρώνεται, η θερμότητα (μια μορφή ενέργειας) δίνει ενέργεια στα μόρια για να κινηθούν, η οποία, αν είναι αρκετά υψηλή, διασπά τους δεσμούς μεταξύ των μορίων που κρατούν ενωμένη τη χημική αυτή ένωση.

20 — Η ενανθράκωση είναι μια χημική αντίδραση κατά την οποία υδροξείδιο του ασβεστίου αντιδρά με διοξείδιο του άνθρακα και σχηματίζει αδιάλυτο ανθρακικό ασβέστιο. Η χημική αντίδραση έχει ως εξής: $Ca(OH)_2 + CO_2 \rightarrow CaCO_3 + H_2O$. Ο όρος «ενανθράκωση» χρησιμοποιείται επίσης για να δηλώσει τη διαδικασία καθαρισμού του ακατέργαστου χυμού ο οποίος παράγεται από την εκχύλιση ζαχαρότευτλων.

(4) Σε περίπτωση που κριθεί ότι υπάρχει διπλή χρήση κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', της οδηγίας και (ως εκ τούτου) ότι η εν λόγω οδηγία δεν έχει εφαρμογή: αντιβαίνει προς το δίκαιο της Ένωσης το γεγονός ότι η ερμηνεία που δίνει το εθνικό δίκαιο στην έννοια της διπλής χρήσεως είναι στενότερη από την ερμηνεία που δίνει στην ίδια έννοια η οδηγία, στο πλαίσιο επιβολής φόρου όπως ο επίμαχος φόρος επί των καυσίμων;»

19. Η Χ, η Ολλανδική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις και παρέστησαν κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση της 12ης Δεκεμβρίου 2013.

## Εκτίμηση

20. Τα κράτη μέλη πρέπει να επιβάλλουν τουλάχιστον τα κατώτατα επίπεδα φορολογίας στα ενεργειακά προϊόντα, όπως ο λιθάνθρακας, σύμφωνα με την οδηγία[21]. Κατά τη διαδικασία παραγωγής ζάχαρης που περιέγραψε το αιτούν δικαστήριο, λιθάνθρακας χρησιμοποιείται ως καύσιμο θερμάνσεως. Επειδή τα προδικαστικά ερωτήματα δεν αφορούν ενεργειακά προϊόντα που χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων, η εκτίμησή μου θα περιοριστεί στην πιθανή διπλή χρήση ενεργειακών προϊόντων όταν η μία χρήση τους είναι χρήση τους ως καυσίμων θερμάνσεως.

*Ερωτήματα 1 και 2: διπλή χρήση*

21. Με τα ερωτήματα 1 και 2, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί η έννοια της «διπλής χρήσης» στο άρθρο 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', δεύτερη περίπτωση, της οδηγίας σχετικά με την παραγωγή ζάχαρης και του υποπροϊόντος, λιπάσματος ασβεστίου, που προκύπτει από τη διαδικασία αυτή. Εφόσον τα ερωτήματα αυτά συνδέονται στενά μεταξύ τους, θα τα εξετάσω από κοινού.

22. Η Χ διατείνεται ότι το πεδίο τής κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοιας της διπλής χρήσεως δεν ορίζεται λεπτομερώς στην οδηγία. Παρατίθενται ορισμένα επεξηγηματικά παραδείγματα διπλής χρήσεως, αλλά η απαρίθμησή τους είναι ενδεικτική. Στην οδηγία δεν υπάρχει τίποτα που να δείχνει αν η ερμηνεία των λέξεων «διπλή χρήση» θα πρέπει να είναι ευρεία ή στενή. Ωστόσο, η έκφραση αυτή πρέπει να ερμηνεύεται με ενιαίο τρόπο σε όλα τα κράτη μέλη.

23. Κατά την Χ, η διπλή χρήση στο παρόν πλαίσιο συνίσταται στη χρησιμοποίηση λιθάνθρακα, αφενός, ως καυσίμου θερμάνσεως και, αφετέρου, για την παραγωγή ενός αερίου, $CO_2$, το οποίο είναι αναγκαίο ως ουσιώδες μέρος της διαδικασίας παραγωγής τόσο της ζάχαρης όσο και του υποπροϊόντος, του λιπάσματος ασβεστίου. Το $CO_2$ που παράγεται από την καύση λιθάνθρακα διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη διαδικασία ενανθρακώσεως, ο δε λιθάνθρακας από τον οποίο αυτό εκλύεται χρησιμοποιείται για χρήσεις άλλες από την παραγωγή θερμότητας. Κατά συνέπεια, εμπίπτει στον κατά το δίκαιο της Ένωσης ορισμό της διπλής χρήσεως. Χωρίς λιθάνθρακα, η διαδικασία παραγωγής τόσο της ζάχαρης όσο και του λιπάσματος ασβεστίου δεν θα λάμβανε χώρα κατά τον βέλτιστο τρόπο. Η οδηγία δεν διακρίνει μεταξύ της χρήσεως ενεργειακών προϊόντων ως πρώτης ύλης για την παραγωγή τελικών προϊόντων και της χρήσεώς τους ως υλικών που προσθέτουν αξία σε τέτοια προϊόντα. Επιπλέον, η οδηγία δεν διευκρινίζει ότι το επίμαχο ενεργειακό προϊόν πρέπει να χρησιμοποιείται συγχρόνως για θέρμανση και για κάποιον άλλο σκοπό προκειμένου να αποδειχθεί διπλή χρήση. Επίσης, δεν υπάρχει τίποτα που να δείχνει ότι ο σκοπός περιβαλλοντικής προστασίας που έχει η οδηγία πρέπει να είναι καθοριστικός για την ερμηνεία του κειμένου.

24. Τόσο η Ολλανδική Κυβέρνηση όσο και η Επιτροπή υποστηρίζουν το αντίθετο.

21 — Άρθρα 1, 4, παράγραφος 1, και 9, παράγραφος 1.

25. Κατά την άποψή τους, διπλή χρήση σύμφωνα με την οδηγία υπάρχει μόνον όταν η ίδια η ενέργεια που παράγεται από το προϊόν χρησιμοποιείται για κάτι άλλο εκτός από την παραγωγή θερμότητας. Το συμπέρασμα αυτό επιβεβαιώνεται από τις αιτιολογικές σκέψεις της οδηγίας (ειδικότερα τις αιτιολογικές σκέψεις 2 έως 7 και 22). Η χρήση ενεργειακών προϊόντων για θερμότητα επιφέρει την επιβολή φόρου. Επομένως, όταν ενεργειακά προϊόντα χρησιμοποιούνται μόνο για την παραγωγή θερμότητας, τότε πρέπει να υπόκεινται σε φόρο σύμφωνα με την οδηγία. Οποιαδήποτε άλλη ερμηνεία θα υπονόμευε τη λειτουργία της ενιαίας αγοράς. Η ερμηνεία αυτή επιβεβαιώνεται από τις προπαρασκευαστικές εργασίες [22].

26. Ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται σε ένα στάδιο της διαδικασίας παραγωγής ζάχαρης. Η μόνη χημική αντίδραση στην οποία μετέχει ο λιθάνθρακας αυτός είναι με το οξυγόνο, για την παραγωγή θερμότητας η οποία χρησιμοποιείται για τη διάλυση του ασβεστόλιθου με τη διάσπασή του σε ενεργό ασβέστιο και $CO_2$. Στα επόμενα στάδια της διαδικασίας, δεν χρησιμοποιείται ο ίδιος ο λιθάνθρακας. Αντιθέτως, τα κατάλοιπα ή τα προϊόντα της καύσεως είναι εκείνα που στη συνέχεια χρησιμοποιούνται για την παρασκευή ζάχαρης και την παραγωγή του υποπροϊόντος, του λιπάσματος ασβεστίου.

27. Μολονότι είναι αληθές ότι ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται συγχρόνως για την παραγωγή θερμότητας και $CO_2$, που αμφότερα είναι σημαντικά για την παραγωγή ζάχαρης από ζαχαρότευτλα, για την επίλυση του επίμαχου ζητήματος πρέπει να εξεταστεί η χρήση του ίδιου του ενεργειακού προϊόντος και όχι ο σκοπός για τον οποίο χρησιμοποιείται. Εδώ, ο λιθάνθρακας αναλώνεται ολοκληρωτικά με την καύση και αυτή είναι η μόνη έκταση της χρήσεώς του.

28. Η Ολλανδική Κυβέρνηση επικαλείται με τις γραπτές παρατηρήσεις της δύο παραδείγματα προς υποστήριξη της θέσεώς της. Ένα παράδειγμα χημικής αναγωγής για τους σκοπούς της οδηγίας είναι όταν λιθάνθρακας χρησιμοποιείται για την παραγωγή σιδηρομεταλλεύματος. Στη διαδικασία αυτή, ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται i) ως ουσία για την παραγωγή θερμότητας και ii) ως αναγωγικό μέσο. Όταν ο λιθάνθρακας θερμανθεί σε αρκετά υψηλή θερμοκρασία, αναγκάζει το αναγωγικό μέσο που προστέθηκε στην υψικάμινο του σιδηρομεταλλεύματος να διαχωρίσει το μέταλλο από τα οξείδια. Ο χυτοσίδηρος που λαμβάνεται από τη διαδικασία αυτή περιέχει 4 % άνθρακα, ο οποίος προέρχεται από τον λιθάνθρακα που χρησιμοποιήθηκε κατά τη διαδικασία παραγωγής. Επομένως, κατά την παραγωγή του χυτοσίδηρου, ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται τόσο ως καύσιμο θερμάνσεως όσο και ως αναγωγικό μέσο. Επιπλέον, σε αντίθεση με τη διαδικασία παραγωγής ζάχαρης όπου δεν υπάρχει καθόλου άνθρακας στο τελικό προϊόν, άνθρακας βρίσκεται στον χυτοσίδηρο που προκύπτει από την εκκαμίνευση σιδηρομεταλλεύματος. Επομένως, ο λιθάνθρακας έχει διπλή χρήση κατά την εκκαμίνευση. Άλλο παράδειγμα διπλής χρήσεως είναι όταν ηλεκτρική ενέργεια χρησιμοποιείται για την εκκαμίνευση ψευδαργύρου. Κατά τη διαδικασία αυτή, ηλεκτρική ενέργεια χρησιμοποιείται για τη μετατροπή συμπυκνωμάτων ψευδαργύρου (μεταλλευμάτων που περιέχουν ψευδάργυρο) σε καθαρό ψευδάργυρο. Υπάρχουν δύο διαδικασίες, η διαδικασία με ηλεκτρόλυση και η διαδικασία με πυρομεταλλουργία. Ηλεκτρόλυση προκαλείται όταν ηλεκτρικό ρεύμα περάσει μέσα από διάλυμα θειικού ψευδαργύρου. Με τον τρόπο αυτόν, διαχωρίζεται ο ψευδάργυρος από τα οξείδια με τα οποία είναι ενωμένος. Ηλεκτρική ενέργεια χρησιμοποιείται επίσης για την παραγωγή θερμότητας για ηλεκτρολυτικούς σκοπούς στη διύλιση ψευδαργύρου.

29. Όπως αντιλαμβάνομαι, όλοι όσοι έλαβαν μέρος στην προδικαστική διαδικασία δέχονται την από το αιτούν δικαστήριο περιγραφή της διαδικασίας παραγωγής ζάχαρης. Δεν αμφισβητείται ότι ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται στη διαδικασία αυτή ως καύσιμο θερμάνσεως για τη διάσπαση ασβεστόλιθου και την παραγωγή $CO_2$. Συναφώς, η Ολλανδική Κυβέρνηση και η Επιτροπή σωστά σημειώνουν ότι το ζήτημα που πρέπει να εξεταστεί είναι αν ο λιθάνθρακας, και όχι το $CO_2$, υπόκειται σε διπλή χρήση. Το ζήτημα είναι αν ορθώς αμφότερες διατείνονται επίσης ότι, για να υπάρξει διπλή

22 — Βλ., κατωτέρω, σημείο 41 και υποσημείωση 27.

χρήση σύμφωνα με την οδηγία, το ίδιο το ενεργειακό προϊόν πρέπει να χρησιμοποιείται σε *μία διαδικασία* (και όχι σε μεταγενέστερες διαδικασίες) για να προκληθεί άλλη χημική αντίδραση εκτός της αντιδράσεως η οποία καταλήγει σε καύση (δηλαδή της αντιδράσεως η οποία απορρέει από τη χρήση του προϊόντος ως καυσίμου θερμάνσεως).

30. Η Ολλανδική Κυβέρνηση εκθέτει με τις γραπτές παρατηρήσεις της ότι το αιτούν δικαστήριο θεωρεί ότι ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται μόνο για την παραγωγή θερμότητας (μολονότι κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση η Ολλανδική Κυβέρνηση εξήγησε ότι ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται για την ταυτόχρονη παραγωγή θερμότητας και $CO_2$). Δεν θεωρώ ότι στην απόφαση περί παραπομπής περιέχεται η πραγματική εκτίμηση ότι ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται μόνο για την παραγωγή θερμότητας. Αντιθέτως, νομίζω ότι το αιτούν δικαστήριο θέλησε να πει ότι το αέριο ασβεστοκαμίνου, το οποίο περιέχει ορισμένη ποσότητα $CO_2$, παράγεται εκ της αντιδράσεως λιθάνθρακα με οξυγόνο από την ατμόσφαιρα. Η αντίδραση αυτή ελευθερώνει θερμότητα, η οποία στη συνέχεια χρησιμοποιείται για τη διάσπαση (ή διάλυση) του ασβεστόλιθου, παράγοντας περισσότερο $CO_2$ [23]. Αυτή η εκτίμηση με οδηγεί στο συμπέρασμα ότι ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται για δύο σκοπούς μέσα στην ασβεστοκάμινο, ως πρώτη ύλη για την παραγωγή $CO_2$ και ως καύσιμο θερμάνσεως.

31. Το ζήτημα είναι αν η χρήση λιθάνθρακα για δύο σκοπούς —για την παραγωγή τόσο θερμότητας όσο και $CO_2$— συνιστά διπλή χρήση σύμφωνα με την οδηγία.

32. Φρονώ ότι η διατύπωση της οδηγίας είναι αρκετά ευρεία ώστε μια τέτοια χρήση λιθάνθρακα να θεωρηθεί «διπλή χρήση».

33. Ορισμός της διπλής χρήσεως των ενεργειακών προϊόντων περιλαμβάνεται σε αυτή ταύτη τη δεύτερη περίπτωση του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β'. Ενεργειακό προϊόν έχει «διπλή χρήση» όταν χρησιμοποιείται τόσο ως καύσιμο θερμάνσεως όσο και για σκοπούς άλλους εκτός της χρήσεώς του ως καυσίμου θερμάνσεως. Η δυσκολία έγκειται στο ότι δεν ορίζονται αυτοί οι «άλλοι» σκοποί. Η οδηγία είναι σιωπηλή ως προς το αν το ενεργειακό προϊόν πρέπει να χρησιμοποιείται συγχρόνως για την παραγωγή θερμότητας και για άλλους σκοπούς εκτός από τη χρήση του ως καυσίμου θερμάνσεως· ως προς το αν η έννοια της «διπλής χρήσεως» καλύπτει επίσης επόμενα στάδια σε μια διαδικασία παρασκευής, για παράδειγμα όταν ένα ενεργειακό προϊόν χρησιμοποιείται πρώτα για την πρόκληση συγκεκριμένης χημικής αντιδράσεως και στη συνέχεια για την παραγωγή θερμότητας (Εδώ, ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται συγχρόνως για την παραγωγή θερμότητας και $CO_2$ και κατά συνέπεια δεν είναι αναγκαίο να κριθεί αν οι επόμενες διεργασίες υπάγονται στην έννοια της «διπλής χρήσεως»). Η οδηγία απλώς απαριθμεί ορισμένα παραδείγματα, στα οποία περιλαμβάνεται η χρήση ενεργειακών προϊόντων για χημική αναγωγή και στο πλαίσιο ηλεκτρολυτικών και μεταλλουργικών κατεργασιών. Δεν χρησιμοποιούνται περιοριστικές λέξεις που υποδηλώνουν ότι η απαρίθμηση είναι περιοριστική. Ούτε είναι σαφές αν ο νομοθέτης έδωσε βαρύτητα στον *σκοπό* («για χημική αναγωγή») ή στην *κατεργασία* («στο πλαίσιο ηλεκτρολυτικής και μεταλλουργικής κατεργασίας»): πράγματι, και τα δύο φαίνεται να έχουν ληφθεί υπόψη.

34. Η άποψη αυτή βρίσκει στήριγμα στην αιτιολογική σκέψη 22 της οδηγίας, η οποία εξηγεί ότι, στην ουσία, τα ενεργειακά προϊόντα υπάγονται σε φόρο όταν χρησιμοποιούνται ως καύσιμα θερμάνσεως. Αποτελεί ίδιον της φύσεως και της λογικής του φορολογικού συστήματος να αποκλείονται από το πεδίο φορολογίας οι διπλές χρήσεις και οι χρήσεις των προϊόντων αυτών όχι ως καυσίμων. Η αιτιολογική σκέψη αναφέρεται σε διπλές χρήσεις γενικά, πράγμα που υποδηλώνει ότι η απαρίθμηση των παραδειγμάτων διπλής χρήσεως στο άρθρο 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', δεύτερη περίπτωση, της οδηγίας είναι απλώς ενδεικτική.

23 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 15.

35. Τα επεξηγηματικά παραδείγματα περιγράφουν διάφορες διαδικασίες. Μπορεί να είναι ορθό ότι άνθρακας βρίσκεται στον χυτοσίδηρο όταν λιθάνθρακας χρησιμοποιείται ως αναγωγικό μέσο στη διαδικασία παραγωγής και ότι η περιεκτικότητα σε άνθρακα προσδίδει ευθραυστότητα στον χυτοσίδηρο. Ωστόσο, δεν είναι ορθό ότι, όταν ηλεκτρική ενέργεια χρησιμοποιείται στην εκκαμίνευση ψευδαργύρου, αυτή αύτη η ηλεκτρική ενέργεια βρίσκεται στο τελικό προϊόν και ότι προσδίδει συγκεκριμένες ιδιότητες στον ψευδάργυρο, ο οποίος διαχωρίστηκε από τα οξείδιά του και αποτέθηκε σε καθόδους. Νομίζω ότι από τα παραδείγματα αυτά δεν προκύπτει ότι σκοπός του νομοθέτη ήταν να υπάρχει διπλή χρήση μόνον όταν συγκεκριμένο αποτέλεσμα λαμβάνεται από τη χρήση του ενεργειακού προϊόντος (για παράδειγμα, όταν το ενεργειακό προϊόν αποτελεί μέρος του τελικού προϊόντος της σχετικής διαδικασίας). Επιπλέον, ακόμη και στο παράδειγμα που επικαλείται η Ολλανδική Κυβέρνηση, ο ίδιος ο λιθάνθρακας δεν βρίσκεται στον χυτοσίδηρο· αντιθέτως, το στοιχείο που προέρχεται από τον λιθάνθρακα, ο άνθρακας, είναι εκείνο που αποτελεί μέρος του τελικού προϊόντος.

36. Επιπλέον, το άρθρο 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, αναφέρει τη χρήση του ενεργειακού προϊόντος για «άλλους σκοπούς εκτός […]». Η διατύπωση αυτή υποδηλώνει ότι ο σκοπός για τον οποίο χρησιμοποιείται το ενεργειακό προϊόν (επιπλέον της παραγωγής θερμότητας) είναι (ή τουλάχιστον μπορεί να είναι) ένας κρίσιμος παράγοντας.

37. Τέλος, το άρθρο 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, απαριθμεί πέντε περιπτώσεις όπου η χρήση ενεργειακών προϊόντων δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας. Ο κατάλογος αυτός είναι ανομοιογενής. Η πρώτη περίπτωση του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, καλύπτει ενεργειακά προϊόντα που χρησιμοποιούνται για άλλους σκοπούς εκτός της χρήσεώς τους ως καυσίμων θερμάνσεως. Η δεύτερη περίπτωση της εν λόγω διατάξεως απαριθμεί ενεργειακά προϊόντα διπλής χρήσεως, με επεξηγήσεις που αφορούν τόσο τη διαδικασία όσο και τον σκοπό. Η τρίτη περίπτωση του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, αφορά την ηλεκτρική ενέργεια που χρησιμοποιείται κυρίως για χημική αναγωγή. Η τέταρτη περίπτωση αναφέρει την ηλεκτρική ενέργεια όταν μετέχει κατά ποσοστό άνω του 50 % στο κόστος ενός προϊόντος. Η πέμπτη περίπτωση καλύπτει τις ορυκτολογικές κατεργασίες. Στο γράμμα ή στην οικονομία του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, δεν υπάρχει τίποτα που να δείχνει ότι το συγκεκριμένο ενεργειακό προϊόν πρέπει πάντοτε να χρησιμοποιείται κατά συγκεκριμένο τρόπο ή ότι ορισμένες μορφές χρήσεως μπορούν ενδεχομένως να εξαιρεθούν από τη διατύπωση «για άλλους σκοπούς εκτός της χρήσης ως […] καύσιμα θέρμανσης».

38. Συνάγω ότι η διατύπωση της δεύτερης περιπτώσεως του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, είναι αρκετά ευρεία ώστε να περιλαμβάνει ενεργειακά προϊόντα που όπως εδώ χρησιμοποιούνται για δύο χρήσεις, δηλαδή για την παραγωγή θερμότητας και την ελευθέρωση $CO_2$.

39. Εξέταση των σκοπών της οδηγίας δεν οδηγεί σε διαφορετικό αποτέλεσμα.

40. Η οδηγία έχει τρεις κύριους σκοπούς: τη θέσπιση ενός καθεστώτος που επιβάλλει ελάχιστο φορολογικό συντελεστή για τα ενεργειακά προϊόντα[24]· τη διασφάλιση της ορθής λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς με τη μείωση των διαφορών στα εθνικά επίπεδα φορολογήσεως της ενέργειας[25]· και τη βελτίωση της περιβαλλοντικής προστασίας, ιδίως με τη μείωση των εκπομπών $CO_2$ σύμφωνα με το Πρωτόκολλο του Κιότο[26]. Ωστόσο, οι αιτιολογικές σκέψεις της οδηγίας δεν παρέχουν κάποια σαφή εξήγηση όσον αφορά την έννοια του όρου «διπλή χρήση» στο πλαίσιο των σκοπών αυτών.

24 — Αιτιολογική σκέψη 2.

25 — Αιτιολογικές σκέψεις 3 έως 5.

26 — Αιτιολογικές σκέψεις 6 και 7.

41. Οι προπαρασκευαστικές εργασίες[27] δείχνουν ότι ο από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας αποκλεισμός των ενεργειακών προϊόντων που χρησιμοποιούνται για άλλους σκοπούς εκτός από καύσιμα θερμάνσεως «[…] έχει την έννοια ότι τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται στη βιομηχανία για σκοπούς χημικής αναγωγής ή ως πρώτη ύλη δεν θα φορολογούνται»[28]. Το κείμενο αυτού που μετέπειτα αποτέλεσε την εικοστή δεύτερη αιτιολογική σκέψη, καθώς και την πρώτη και τη δεύτερη περίπτωση του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, εισήχθησαν όταν η πρόταση ήταν στο Συμβούλιο, μολονότι η διατύπωση της πρώτης περιπτώσεως του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, είχε περιληφθεί στην πρόταση της Επιτροπής[29].

42. Στις προπαρασκευαστικές εργασίες δεν υπάρχει τίποτα που να δείχνει ότι το επίμαχο ενεργειακό προϊόν δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί συγχρόνως για την παραγωγή θερμότητας και ως πρώτη ύλη από την οποία προκύπτει άλλη ουσία, αναγκαία για τη σχετική διαδικασία παραγωγής.

43. Επιπλέον, νομίζω ότι οι λέξεις «για άλλους σκοπούς εκτός της χρήσης ως […] καύσιμων θέρμανσης» οι οποίες περιλαμβάνονται τόσο στην πρώτη όσο και στη δεύτερη περίπτωση του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, πρέπει λογικά να ερμηνευθούν με τον ίδιο τρόπο και στις δύο διατάξεις.

44. Φαίνεται να μη στοιχεί με την οικονομία της οδηγίας η κατάσταση όπου μολονότι ένα ενεργειακό προϊόν που χρησιμοποιείται μόνον ως πρώτη ύλη σε διαδικασία παραγωγής δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας βάσει της πρώτης περιπτώσεως του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, παρά ταύτα η υπαγωγή του ίδιου προϊόντος στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας είναι δυνατή βάσει της δεύτερης περιπτώσεως επειδή χρησιμοποιήθηκε συγχρόνως ως καύσιμο θερμάνσεως. Επομένως, αν ένα ενεργειακό προϊόν είναι πρώτη ύλη για τους σκοπούς της πρώτης περιπτώσεως του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, θα πρέπει να εμπίπτει, ως έχον διπλή χρήση, στη δεύτερη περίπτωση όταν χρησιμοποιείται τόσο ως καύσιμο θερμάνσεως όσο και ως πρώτη ύλη.

45. Ως εκ τούτου, το ζήτημα που ανακύπτει είναι αν ο λιθάνθρακας, εκτός του ότι χρησιμοποιείται ως καύσιμο θερμάνσεως, είναι επίσης πρώτη ύλη κατά την επίμαχη διαδικασία παραγωγής.

46. Από την εξήγηση του αιτούντος δικαστηρίου σχετικά με τη διαδικασία παραγωγής της ζάχαρης αντιλαμβάνομαι ότι η διάλυση του ασβεστόλιθου σε ενεργό ασβέστιο και $CO_2$ προκαλείται από τη θερμότητα. Πιθανώς η θερμότητα αυτή μπορεί να προκληθεί από άλλα ενεργειακά προϊόντα εκτός του λιθάνθρακα. Ωστόσο, το αιτούν δικαστήριο σημειώνει ότι ο ασβεστόλιθος και ο λιθάνθρακας αναμειγνύονται εκ των προτέρων και τοποθετούνται στην ασβεστοκάμινο, καθώς και ότι άλλες ουσίες είναι ακατάλληλες για την παραγωγή του αναγκαίου «καθαρού» αερίου ασβεστοκαμίνου. Η διαπίστωση αυτή δείχνει ότι ο λιθάνθρακας είναι αναγκαίος για την παραγωγή του αερίου

27 — Στις προπαρασκευαστικές εργασίες περιλαμβάνονται η πρόταση της Επιτροπής για νέα οδηγία περί της φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων, COM(97) 30 τελικό της 12ης Μαρτίου 1997, καθώς και τα έγγραφα του Συμβουλίου 13062/02 της 17ης Οκτωβρίου 2002, 13422/02 της 29ης Οκτωβρίου 2002, 14200/02 της 13ης Νοεμβρίου 2002, 14862/02 ADD 1 της 27ης Νοεμβρίου 2002 και 15354/02 της 9ης Δεκεμβρίου 2002. Το έγγραφο 14200/02 είναι ιδιαίτερα χρήσιμο. Περιλαμβάνει προτάσεις, μεταξύ άλλων, όσον αφορά τη μετέπειτα εικοστή δεύτερη αιτιολογική σκέψη, το άρθρο 2, παράγραφος 4, στοιχείο β′, και το άρθρο 14 της οδηγίας 2003/96. Το Δικαστήριο έχει εξετάσει σε παλαιότερες υποθέσεις τις προπαρασκευαστικές εργασίες για τον καθορισμό του σκοπού της νομοθεσίας της Ένωσης. Βλ., για παράδειγμα, απόφαση Rockfon, C-449/93, EU:C:1995:420, σκέψεις 30 έως 34. Η πρόσβαση στα έγγραφα του Συμβουλίου γίνεται από την εξής ηλεκτρονική διεύθυνση: http://register.consilium.europa.eu.

28 — COM(97) 30 τελικό, σ. 6. Ο αποκλεισμός αυτός από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας περιελήφθη στο άρθρο 13 της αρχικής προτάσεως. Μέχρι εκείνο το στάδιο τα προϊόντα διπλής χρήσεως δεν εξαιρούνταν. Βλ., περαιτέρω, ανακοινωθέν Τύπου IP/03/1456: «Τα ενεργειακά προϊόντα υπόκεινται σε φόρο μόνον όταν χρησιμοποιούνται ως καύσιμα ή για θέρμανση και όχι όταν χρησιμοποιούνται ως πρώτη ύλη ή για χημικές αναγωγές ή στο πλαίσιο ηλεκτρολυτικών και μεταλλουργικών κατεργασιών».

29 — Βλ. έγγραφο14200/02 το οποίο παραθέτει το κείμενο κοινής δηλώσεως της Επιτροπής και του Συμβουλίου που επισυνάπτεται στα πρακτικά του Συμβουλίου και το οποίο ρητώς επιβεβαιώνει ότι αποτελεί ίδιον της φύσεως και της λογικής του φορολογικού συστήματος να αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής του πλαισίου οι διπλές χρήσεις και όχι οι χρήσεις των ενεργειακών προϊόντων ως καυσίμων. Ωστόσο, η σχετική δήλωση δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη για την ερμηνεία διατάξεως του παραγώγου δικαίου, εφόσον, όπως συμβαίνει εν προκειμένω, το περιεχόμενό της δεν απαντά στο κείμενο της επίμαχης διατάξεως και, επομένως, η δήλωση αυτή στερείται νομικής σημασίας: βλ. απόφαση Antonissen (C-292/89, EU:C:1991:80, σκέψη 18), και, πιο πρόσφατα, απόφαση Agrargenossenschaft Neuzelle (C-545/11, EU:C:2013:169, σκέψη 52 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

ασβεστοκαμίνου το οποίο έχει τις αναγκαίες ιδιότητες για την επίμαχη διαδικασία παραγωγής ζάχαρης. Επιπλέον, δείχνει επίσης ότι ο λιθάνθρακας χρησιμοποιείται ως πρώτη ύλη κατά την παραγωγική αυτή διαδικασία για δύο σκοπούς, τόσο ως καύσιμο θερμάνσεως όσο και για την παραγωγή $CO_2$. Αυτό συνιστά διπλή χρήση.

47. Όσον αφορά τον σκοπό ενισχύσεως της περιβαλλοντικής προστασίας που έχει η οδηγία, ο στόχος του Πρωτόκολλου του Κιότο είναι να μειώσει το σύνολο των εκπομπών έξι αερίων θερμοκηπίου, μεταξύ των οποίων το $CO_2$[30]. Από την εξήγηση του αιτούντος δικαστηρίου σχετικά με τη διαδικασία παραγωγής ζάχαρης αντιλαμβάνομαι ότι το μεγαλύτερο μέρος του παραγόμενου $CO_2$ *δεν* εκπέμπεται στην ατμόσφαιρα, αλλά, αντιθέτως, μεγάλο μέρος του απορροφάται από το υποπροϊόν, το λίπασμα ασβεστίου[31]. Στο πλαίσιο αυτό, ερμηνεία της διπλής χρήσεως ως καλύπτουσας τον λιθάνθρακα που χρησιμοποιείται για θερμότητα και για την παραγωγή $CO_2$ δεν είναι εκ προοιμίου ασύμβατη με τους περιβαλλοντικούς σκοπούς της οδηγίας.

48. Για λόγους ευταξίας, είναι χρήσιμο να εξεταστεί αν από το περιβαλλοντικό δίκαιο της Ένωσης μπορούν να αντληθούν ορισμένες χρήσιμες αρχές, οι οποίες ενδέχεται να μπορούν να εφαρμοστούν κατ' αναλογία. Οι όροι «υπόλειμμα» και «υποπροϊόν» έχουν εξεταστεί από το Δικαστήριο στο πλαίσιο του περιβαλλοντικού δικαίου, και ιδίως κατά την ερμηνεία της οδηγίας-πλαισίου περί των στερεών αποβλήτων[32]. Κατά την άποψή μου, οι έννοιες αυτές δεν έχουν κατ' αναλογία εφαρμογή εδώ. Πρώτον, η κύρια δίκη αφορά τη χρήση λιθάνθρακα, ο οποίος δεν είναι υποπροϊόν ή υπόλειμμα· αντιθέτως, χρησιμοποιείται στην επίμαχη διαδικασία παραγωγής. Δεύτερον, το ζήτημα δεν είναι η κατάταξη του $CO_2$· επομένως, δεν ασκεί επιρροή στην παρούσα υπόθεση το αν θεωρείται υποπροϊόν ή υπόλειμμα της καύσεως. Τρίτον, η περιβαλλοντική νομολογία σχετικά με την έννοια των όρων «απόβλητα» και «απορρίπτω», όπως χρησιμοποιούνται στην οδηγία-πλαίσιο περί των στερεών αποβλήτων, απορρέει από ένα πολύ διαφορετικό πλαίσιο. Η διατύπωση, η οικονομία και οι στόχοι του νομοθετήματος αυτού δεν ταυτίζονται με τη διατύπωση, την οικονομία και τους στόχους της επίμαχης οδηγίας στην παρούσα διαδικασία. Συνεπώς, δεν θεωρώ ότι η περιβαλλοντική νομολογία βοηθεί στην παρούσα υπόθεση.

49. Συνοψίζοντας, νομίζω ότι διπλή χρήση για τους σκοπούς της δεύτερης περιπτώσεως του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', της οδηγίας υπάρχει όταν λιθάνθρακας χρησιμοποιείται τόσο για την παραγωγή $CO_2$ όσο και ως καύσιμο θερμάνσεως, το οποίο είναι αναγκαίο για τη διάλυση του ασβεστόλιθου προκειμένου να ελευθερωθεί αέριο ασβεστοκαμίνου με σκοπό τον καθαρισμό του ακατέργαστου χυμού που λαμβάνεται από την εκχύλιση ζαχαρότευτλων. Αν ο λιθάνθρακας έχει διπλή χρήση στη διαδικασία αυτή, θα πρέπει κατ' ανάγκη να έχει διπλή χρήση επίσης όσον αφορά το λίπασμα ασβεστίου που ως υποπροϊόν προκύπτει από τη διαδικασία αυτή.

*Ερωτήματα 3 και 4: αν η διπλή χρήση είναι έννοια της Ένωσης*

50. Με το ερώτημα 3, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί αν, στην περίπτωση που η χρήση λιθάνθρακα στην παραγωγή ζάχαρης συνιστά διπλή χρήση για τους σκοπούς της δεύτερης περιπτώσεως του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', η οδηγία έχει εφαρμογή όταν ερμηνεύεται εθνική νομοθεσία, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, η οποία επιβάλλει φόρο σε τέτοια ενεργειακά προϊόντα. Με το ερώτημα 4 ζητείται να διευκρινιστεί αν, σε περίπτωση που η οδηγία δεν έχει εφαρμογή, αντιβαίνει προς το δίκαιο της Ένωσης η από τον εθνικό νομοθέτη χρησιμοποίηση μιας στενότερης έννοιας της διπλής χρήσεως.

30 — Τα άλλα πέντε αέρια είναι: μεθάνιο, πρωτοξείδιο του αζώτου, εξαφθοριούχο θείο, υδροφθοράνθρακες (HFCs) και υπερφθοριωμένοι υδρογονάνθρακες (PFCs).

31 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 17.

32 — Οδηγία 75/442/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 15ης Ιουλίου 1975, περί των στερεών αποβλήτων (ΕΕ ειδ. έκδ. 15/001, σ. 86) (στο εξής: οδηγία-πλαίσιο περί των στερεών αποβλήτων): ιδίως άρθρα 1, στοιχείο α', και 2, παράγραφος 1, στοιχείο β'.

51. Στην ουσία, με τα ερωτήματα 3 και 4 το αιτούν δικαστήριο επιθυμεί να διευκρινιστεί αν από την οδηγία προκύπτει μια κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως και, σε καταφατική περίπτωση, σε ποια έκταση η έννοια αυτή πρέπει να λαμβάνεται υπόψη όταν ερμηνεύονται οι σχετικές διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας (ο Wbm).

52. Η X αναφέρει με τις γραπτές παρατηρήσεις της ότι ορισμένα γειτονικά κράτη μέλη δεν επιβάλλουν φόρους επί της ενέργειας για την παραγωγή ζάχαρης είτε επειδή η διαδικασία δεν εμπίπτει στο σχετικό καθεστώς φόρου επί της ενέργειας[33] είτε επειδή ο λιθάνθρακας θεωρείται προϊόν διπλής χρήσεως[34]. Η X διατείνεται ότι η ερμηνεία της Ολλανδικής Κυβερνήσεως για τη διπλή χρήση δεν συνάδει με την κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως και ότι τα κράτη μέλη πρέπει να εφαρμόζουν αυτή την έννοια στο εσωτερικό τους δίκαιο.

53. Ούτε η Επιτροπή ούτε η Ολλανδική Κυβέρνηση διατύπωσαν οποιαδήποτε παρατήρηση σχετικά με την έννοια της διπλής χρήσεως ενεργειακών προϊόντων που εφαρμόζεται σε άλλα κράτη μέλη. Επιπλέον, το ζήτημα αυτό δεν τέθηκε ούτε από το αιτούν δικαστήριο. Δεν νομίζω ότι το Δικαστήριο χρειάζεται να διαπιστώσει την κατάσταση σε άλλα κράτη μέλη για να απαντήσει στα ερωτήματα 3 και 4 και, ελλείψει πλήρους ενημερώσεως και οποιασδήποτε συζητήσεως μεταξύ των μερών της διαδικασίας σχετικά με την κατάσταση σε άλλα κράτη μέλη, δεν θα λάβω υπόψη στην εκτίμησή μου το περιορισμένο διαθέσιμο υλικό.

54. Το άρθρο 2, παράγραφος 4, ρητώς αναφέρει ότι η «[η] οδηγία δεν εφαρμόζεται στη [...] διπλή χρήση των ενεργειακών προϊόντων». Ως εκ τούτου, είναι σαφές ότι τα προϊόντα αυτά δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας και ο εναρμονισμένος κατώτατος φορολογικός συντελεστής δεν ισχύει για αυτά. Επομένως, τα κράτη μέλη κατ' αρχήν έχουν την εξουσία να φορολογούν τέτοια ενεργειακά προϊόντα, αρκεί να ασκούν την εξουσία τους σύμφωνα με το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα με τα άρθρα 30 και 110 ΣΛΕΕ[35].

55. Η οδηγία εισάγει ένα καθεστώς ελάχιστης εναρμονίσεως. Στο πλαίσιο αυτό, ο νομοθέτης της Ένωσης επέλεξε να εξαιρέσει τα ενεργειακά προϊόντα διπλής χρήσεως από το πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος αυτού. Κατά συνέπεια, τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να εισάγουν ρυθμίσεις για αυξημένη περιβαλλοντική προστασία επιβάλλοντας, για παράδειγμα, φόρο σε όλα τα προϊόντα διπλής χρήσεως, ή επιλέγοντας να φορολογήσουν συγκεκριμένα προϊόντα διπλής χρήσεως. Διαζευκτικά, τα κράτη μέλη μπορούν να επιλέξουν να ακολουθήσουν πιστά την οδηγία μη φορολογώντας καθόλου τέτοια προϊόντα.

56. Το αιτούν δικαστήριο εξηγεί ότι ο όρος «διπλή χρήση» χρησιμοποιήθηκε από τον εθνικό νομοθέτη στο άρθρο 20, στοιχείο e, του νόμου Wbm ακριβώς για να ευθυγραμμιστεί το νομοθέτημα αυτό με την οδηγία. Επομένως, το ζήτημα που ανακύπτει είναι αν υπάρχει μια κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως την οποία η X δύναται να επικαλεστεί στην κύρια δίκη, και συναφώς, αν έχει εφαρμογή η απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση Leur-Bloem[36].

57. Η παρούσα υπόθεση είναι, κατά την άποψή μου, διαφορετική από την κατάσταση στην υπόθεση Leur-Bloem. Το ζήτημα σε εκείνη την υπόθεση ήταν αν το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να ερμηνεύσει διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας οι οποίες πράγματι εφάρμοσαν το δίκαιο της Ένωσης σε καταστάσεις όπου το δίκαιο της Ένωσης δεν απαιτείτο να εφαρμοστεί. Το ζήτημα αυτό ανέκυψε στο συγκεκριμένο πλαίσιο της ερμηνείας του όρου «ανταλλαγή μετοχών», ο οποίος περιέχεται στο

33 — Κατά την X, στην περίπτωση του Βελγίου και του Ηνωμένου Βασιλείου.

34 — Κατά την X, στην περίπτωση της Γαλλίας και της Γερμανίας.

35 — Απόφαση Fendt Italiana (C-145/06 και C-146/06, EU:C:2007:411, σκέψεις 41 και 42).

36 — Απόφαση Leur-Bloem (C-28/95, EU:C:1997:369, σκέψεις 31 και 32). Βλ. περαιτέρω την πλέον πρόσφατη απόφαση Isbir (C-522/12, EU:C:2013:711, σκέψεις 25, 28 και 30).

άρθρο 2, στοιχείο β', της οδηγίας περί συγχωνεύσεων[37]. Το Δικαστήριο παρατήρησε στην απόφαση Leur-Bloem ότι το αιτούν δικαστήριο θεωρούσε ότι η έννοια της συγχωνεύσεως μέσω «ανταλλαγής μετοχών», όπως η έννοια αυτή είχε στο (τότε) κοινοτικό πλαίσιο, δεν χρειαζόταν να ερμηνευθεί για να λυθεί η ένδικη διαφορά, ότι η έννοια αυτή προβλεπόταν στην οδηγία 90/434, ότι είχε ενσωματωθεί στον εθνικό νόμο για τη μεταφορά της οδηγίας και ότι είχε διευρυνθεί για να καλύψει όμοιες καταστάσεις αμιγώς εσωτερικού χαρακτήρα[38].

58. Στην παρούσα υπόθεση, το αιτούν δικαστήριο εξηγεί ότι ο εθνικός νομοθέτης είχε ορισμένους σκοπούς κατά τη μεταφορά της οδηγίας στο εθνικό δίκαιο. Οι σκοποί αυτοί είναι, πρώτον, να διασφαλίζεται ότι το πεδίο του αποκλεισμού των προϊόντων διπλής χρήσεως από τα επιβαλλόμενα κατώτατα επίπεδα φορολογήσεως δεν είναι ευρύτερο από αυτό που επιτρέπει η οδηγία[39] και, δεύτερον, να επιβάλλεται φόρος σε ορισμένα ενεργειακά προϊόντα διπλής χρήσεως με την εφαρμογή στενότερου ορισμού του σχετικού όρου από αυτόν που προβλέπεται στην οδηγία[40]. Επομένως, σε αντίθεση με την κατάσταση στην υπόθεση Leur-Bloem, εδώ το αιτούν δικαστήριο εκφράζει αμφιβολίες ως προς το αν μεταφέρθηκε στο εθνικό δίκαιο μια κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως.

59. Υπό την επιφύλαξη της επαληθεύσεως από το αιτούν δικαστήριο, φρονώ ότι ο εθνικός νομοθέτης έλαβε υπόψη τον κατά την οδηγία όρο «διπλή χρήση», για τον καθορισμό του σκοπού του επίμαχου εθνικού νομοθετήματος και διασφάλισε ότι ο όρος αυτός δεν είναι *ευρύτερος* από την κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως. Πάντως, ο εθνικός νομοθέτης πήγε τότε πιο πέρα και αποφάσισε να επιβάλει φόρο σε ορισμένα προϊόντα διπλής χρήσεως προκρίνοντας στενότερη έννοια του όρου αυτού.

60. Στο μέτρο που τα ενεργειακά προϊόντα διπλής χρήσεως δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας, τα κράτη μέλη είναι κατ' αρχήν ελεύθερα να επιβάλλουν φόρο στα προϊόντα αυτά. Δεν επιτρέπεται στα κράτη μέλη να χρησιμοποιήσουν ευρύτερο ορισμό της «διπλής χρήσεως» από τον ορισμό της Ένωσης· αν χρησιμοποιήσουν τέτοιον ορισμό, παρανόμως εξαιρούν ενεργειακά προϊόντα τα οποία εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας και τα οποία πρέπει να υπόκεινται στα εναρμονισμένα επίπεδα φορολογήσεως που προβλέπονται στο παράρτημα Ι της οδηγίας αυτής.

61. Πάντως, μπορούν να εφαρμόσουν έναν πιο περιοριστικό ορισμό της «διπλής χρήσεως» και να επιλέξουν να φορολογούν ενεργειακά προϊόντα διπλής χρήσεως, αρκεί να ασκούν την εξουσία τους σύμφωνα με το δίκαιο της Ένωσης[41]. Αν κράτος μέλος επιλέξει να εφαρμόσει έναν τέτοιο στενότερο ορισμό, ο φορολογούμενος δεν δύναται να επικαλεστεί την ευρύτερη κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως για να απαλλαγεί από τον φόρο που επιβάλλεται σύμφωνα με το εθνικό δίκαιο.

## Πρόταση

62. Υπό το πρίσμα των ανωτέρω σκέψεων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει στην αίτηση του Gerechtshof 's-Hertogenbosch για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως την εξής απάντηση:

Κατά την έννοια της δεύτερης περιπτώσεως του άρθρου 2, παράγραφος 4, στοιχείο β', της οδηγίας 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας, υπάρχει

37 — Οδηγία 90/434/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1990, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών (ΕΕ L 225, σ. 1) (στο εξής: οδηγία περί συγχωνεύσεων).

38 — Απόφαση Leur-Bloem (EU:C:1997:369, σκέψη 31).

39 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 10.

40 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 11.

41 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 54.

διπλή χρήση όταν λιθάνθρακας (προϊόντα που υπάγονται στους κωδικούς 2701, 2702 και 2704 της ΣΟ) χρησιμοποιείται ως καύσιμο θερμάνσεως σε ασβεστοκάμινο προκειμένου να παραχθεί διοξείδιο του άνθρακα για την παραγωγή αερίου ασβεστοκαμίνου, το οποίο στη συνέχεια χρησιμοποιείται για τον καθαρισμό του ακατέργαστου χυμού που λαμβάνεται από ζαχαρότευτλα, διαδικασία η οποία δημιουργεί ίζημα και το υποπροϊόν της ιλύος.

Τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόσουν έναν πιο περιοριστικό ορισμό της «διπλής χρήσεως» και να επιλέξουν να φορολογούν ενεργειακά προϊόντα διπλής χρήσεως, αρκεί να ασκούν την εξουσία τους σύμφωνα με το δίκαιο. Αν κράτος μέλος επιλέξει να εφαρμόσει έναν τέτοιο στενότερο ορισμό, ο φορολογούμενος δεν δύναται να επικαλεστεί την ευρύτερη κατά το δίκαιο της Ένωσης έννοια της διπλής χρήσεως για να απαλλαγεί από τον φόρο που επιβάλλεται σύμφωνα με το εθνικό δίκαιο.