



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2024. gada 18. aprīlī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Energo produktu un elektroenerģijas aplikšana ar nodokļiem – Direktīva 2003/96/EK – 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektais ievilkums – Jēdziens “mineralogiski procesi” – Elektroenerģija, ko izmanto tādu iekārtu darbināšanai, kuras paredzētas no karjeriem iegūta kaļķakmens apstrādei

Lietā C-133/23

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa, Čehijas Republika) iesniegusi ar 2023. gada 27. februāra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2023. gada 6. martā, tiesvedībā

Omya CZ s r. o.

pret

Generální ředitelství cel,

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs F. Biltšens [*F. Biltgen*], tiesneši N. Vāls [*N. Wahl*] un M. L. Arasteja Saūna [*M. L. Arastey Sahún*] (referente),

ģenerāladvokāts: A. Rants [*A. Rantos*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- Čehijas valdības vārdā – *L. Halajová, M. Smolek* un *J. Vlácil*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *A. Armenia* un *J. Hradil*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklauššanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – čehu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2003/96/EK (2003. gada 27. oktobris), kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai (OV 2003, L 283, 51. lpp.), 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piekto ievilkumu.
- 2 Šis lūgums iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Omya CZ s. r. o.* (turpmāk tekstā – “*Omya*”) un *Generální ředitelství cel* (Galvenā muitas pārvalde, Čehijas Republika) par iegūtā kaļķakmens apstrādei *Omya* izmantotās elektroenerģijas aplikšanu ar nodokli.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 2003/96

- 3 Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punktā ir paredzēts:

“Šī direktīva neattiecas uz:

[..]

b) šādiem energoproduktu un elektroenerģijas izmantošanas veidiem:

[..]

– mineralogiskiem procesiem.

“Mineralogiskie procesi” ir procesi, kas klasificēti *NACE* nomenklatūrā ar kodu DI 26 “Citu nemetāla minerālproduktu ražošana” Padomes 1990. gada 9. oktobra Regulā (EEK) Nr. 3037/90 par saimniecisko darbību statistisko klasifikāciju Eiropas Kopienā [(OV 1990, L 293, 1. lpp.)].

[..]”

Regula (EK) Nr. 1893/2006

- 4 Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (EK) Nr. 1893/2006 (2006. gada 20. decembris), ar ko izveido *NACE* 2. red. saimniecisko darbību statistisko klasifikāciju, kā arī groza Padomes Regulu (EEK) Nr. 3037/90 un dažas EK regulas par īpašām statistikas jomām (OV 2006, L 393, 1. lpp.), kuru saskaņā ar tās 21. panta otro daļu piemēro no 2008. gada 1. janvāra, 1. pantā ir noteikts:

“1. Ar šo regulu izveido kopēju saimniecisko darbību statistisko klasifikāciju Eiropas Kopienā (turpmāk – “*NACE* 2. red.”). Minētā klasifikācija nodrošina to, ka Kopienas klasifikācijas atbilst faktiskajai ekonomiskajai situācijai un uzlabo valstu, Kopienas un starptautisko klasifikāciju – un tādējādi arī valstu, Kopienas un starptautiskās statistikas – salīdzināmību.

2. Šī regula attiecas vienīgi uz klasifikācijas izmantošanu statistikas mērķiem.”
- 5 Regulas Nr. 1893/2006 5. pantā ir paredzēts:
- “[Eiropas Kopienu] Komisija sadarbībā ar dalībvalstīm nodrošina *NACE* 2. red. izplatīšanu, uzturēšanu un izmantošanas veicināšanu, jo īpaši:
- a) izstrādājot, atjauninot un publicējot *NACE* 2. red. skaidrojošās piezīmes;
 - b) izstrādājot un publicējot pamatnostādnes statistikas vienību klasificēšanai saskaņā ar *NACE* 2. red.;
 - c) publicējot *NACE* 1.1. red. un *NACE* 2. red., kā arī *NACE* 2. red. un *NACE* 1.1. red. atbilstības tabulas;
 - d) uzlabojot saskaņotību ar citām sociālajām un ekonomiskajām klasifikācijām.”
- 6 *NACE* 2. red. klasifikācijas B sadaļā “Ieguves rūpniecība” ietvertā 08. nodaļa “Pārējā ieguves rūpniecība” ietver 08.1. grupu “Akmeņu, smilšu un māla ieguve”, kurā ietilpst 08.11. klase “Būvakmeņu un dekoratīvo akmeņu ieguve, kaļķakmens, ģipša, krīta un slānekļa ieguve”.
- 7 *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas “Apstrādes rūpniecība” 23. nodaļa “Nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana” atbilst Regulā Nr. 3037/90 minētajam KN kodam “DI 26” un tostarp ietver 23.7. grupu “Būvakmeņu un dekoratīvo akmeņu zāģēšana, apdare un apstrāde”, kurā ietilpst 23.70. klase ar tādu pašu nosaukumu.

Regula (EK) Nr. 451/2008

- 8 Saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (EK) Nr. 451/2008 (2008. gada 23. aprīlis), ar ko izveido preču statistisko klasifikāciju pēc saimniecības nozarēm (*CPA*) un atceļ Padomes Regulu (EEK) Nr. 3696/93 (OV 2008, L 145, 65. lpp.), 1. panta 1. punktu:
- “Ar šo regulu Kopienā izveido jaunu [preču statistisko klasifikāciju pēc saimniecības nozarēm (*CPA*)], lai nodrošinātu atbilstību reālajai ekonomiskajai situācijai, kā arī valstu, Kopienas un starptautisko klasifikāciju un valstu, Kopienas un starptautiskās statistikas salīdzināmību.”
- 9 Regulas Nr. 451/2008 pielikumā ir ietverta *CPA*.

Regula (ES) Nr. 1209/2014

- 10 Komisijas Regulas (ES) Nr. 1209/2014 (2014. gada 29. oktobris), ar kuru groza Regulu Nr. 451/2008 (OV 2014, L 336, 1. lpp.), 1. pantā ir paredzēts:
- “[Regulas Nr. 451/2008] pielikumu aizstāj ar šīs regulas pielikuma tekstu.”
- 11 Regulas Nr. 1209/2014 pielikumā tostarp ir ietverta C sadaļas “Gatavie izstrādājumi” 23. nodaļas “Citi nemetāliskie minerālprodukti” 23.7. grupas “Gabalos un figūru veidā sadalīts, apstrādāts akmens” 23.70. klases “Gabalos un figūru veidā sadalīts, apstrādāts akmens” 23.70.1. kategorijas “Gabalos un figūru veidā sadalīts, apstrādāts akmens” 23.70.11. apakškategorija “Apstrādāts

marmors, travertīns, alabastrs un to izstrādājumi (izņemot bruģakmeni, apmales akmeņus, plāksnes, flīzes, kvadrātveida blokus un līdzīgus izstrādājumus); mākslīgi krāsotas marmora, travertīna un alabastra granulas, drupatas un pulveris”.

Skaidrojošās piezīmes

- 12 *NACE* 2. red. saimniecisko darbību Eiropas Kopienā statistiskās klasifikācijas, ko *Eurostat* publicējis izdevumā “Metodoloģijas un darba dokumenti” (turpmāk tekstā – “skaidrojošās piezīmes”), I daļā tostarp ir iekļautas šādas ievada pamatnostādnes:

[..]

48. Uzņēmums var veikt vienu vai vairākas saimnieciskas darbības, kas atbilst vienai vai vairākām *NACE* pozīcijām.

49. Statistiski uzņēmuma pamatdarbība ir darbība, kas visvairāk palielina šī uzņēmuma kopējo pievienoto vērtību. Pamatdarbība tiek noteikta ar tā saukto “no augšas uz leju” metodi [..], un tā ne vienmēr veido 50 % vai vairāk no uzņēmuma kopējās pievienotās vērtības.

[..]

58. Katram uzņēmumam, kas iekļauts uzņēmumu statistiskajā reģistrā, [..] tiek piešķirts *NACE* kods atkarībā no tā, kāda ir tā saimnieciskā pamatdarbība. Pamatdarbība ir tā, kas visvairāk palielina uzņēmuma pievienoto vērtību. [..]”

- 13 Skaidrojošo piezīmju IV daļā tostarp attiecībā uz tajā ietverto B un C sadaļu ir norādīts, ka tajā ir ietverta:

“B sadaļa Ieguves rūpniecība

Ieguves rūpniecība ietver dabā atrastu minerālproduktu ieguvu cietā (akmeņogles un rūda), šķidrā (nafta) vai gāzes (dabasgāze) veidā. [..]

Šajā sadaļā ir iekļautas papildu darbības, kas vajadzīgas, lai sagatavotu izejmateriālus tirdzniecībai, piemēram: rūdas smalcināšana, malšana, tīrīšana, žāvēšana, šķīrošana, koncentrēšana, dabasgāzes sašķidrināšana un cietā kurināmā aglomerācija. Šīs darbības bieži veic uzņēmumi, kas veic ieguvu, un/vai atrodas ieguves vietas tuvumā.

[..]

Šajā sadaļā neietilpst:

– iegūto izejvielu pārstrāde, skat. C sadaļu (Apstrādes rūpniecība)

[..]

– rūdas smalcināšana, malšana un citas noteiktas augsnes, iežu un minerālu apstrādes darbības, ja šīs darbības nav saistītas ar ieguves darbiem, skat. 23.9.[grupu]

[..]

08 Pārējā ieguves rūpniecība

Šī sadaļa attiecas ne tikai uz ieguvi karjerā, bet arī uz sanešu bagarēšanu, iežu drupināšanu vai sāls ieguves vietu pārvaldīšanu. Produktus izmanto tostarp būvniecībā (smiltis, akmens u.c.), materiālu ražošanā (māls, ģipsis, kalcījs u.c.), ķīmisko vielu ražošanā u.c.

Šajā sadaļā neietilpst iegūto minerālproduktu pārstrāde (izņemot smalcināšanu, malšanu, apstrādi, tīrīšanu, žāvēšanu, šķirošanu un sajaukšanu).

[..]

C sadaļa Apstrādes rūpniecība

Šī sadaļa ietver materiālu, vielu vai sastāvdaļu fizikālu vai ķīmisku pārveidi jaunos produktos, pat ja šis kritērijs nav pietiekams, lai definētu apstrādes rūpniecību (skat. zemāk piezīmi par atkritumu pārstrādi). Pārveidotie materiāli, vielas vai sastāvdaļas ir lauksaimniecības, mežsaimniecības, zvejniecības vai ieguves rūpniecības izejvielas, kā arī citu rūpniecības darbību produkti. Produktu būtisku pārveidi, atjaunošanu un rekonstrukciju parasti uzskata par rūpniecības darbībām.

Pārveides procesā iegūtais produkts var būt pabeigts, proti, gatavs lietošanai vai patērēšanai, vai arī tas var būt pusfabrikāts, proti, cita ražojuma sastāvdaļa. [..]

[..]

Piezīme: [..] Vispārīgi rūpniecības darbība ir materiālu pārveide jaunos produktos. Ražošanas rezultāts ir jauns produkts. [..]

[..]

[..] pastāv darbības, kas, pat ja tās ietver transformācijas procesus, ir klasificētas citā *NACE* sadaļā (un tāpēc tās neuzskata par rūpniecības darbībām). [..]

[..]

23 Citu nemetālisko minerālproduktu ražošana

Šī sadaļa ietver dažādas rūpniecības darbības, no kurām katra attiecas uz vienu un to pašu minerālas izcelsmes materiālu. [..] Visbeidzot, šajā sadaļā ir iekļauta arī akmens un citu minerālproduktu apstrāde.

[..]”

Čehijas tiesības

- 14 Saskaņā ar *Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů* (Likums Nr. 261/2007 par valsts budžeta stabilizāciju; turpmāk tekstā – “Likums Nr. 261/2007”) 47. nodaļas 8. panta 2. punkta f) apakšpunktu elektroenerģija, kas paredzēta izmantošanai vai tiek izmantota saistībā ar mineralogiskiem procesiem, ir atbrīvota no nodokļa.

- 15 Atbilstoši Likuma Nr. 261/2007 47. nodaļas 2. panta 1. punkta g) apakšpunktam “mineralogisks process” ir jebkurš process, kas iekļauts *NACE* klasifikācijā ar kodu C 23, kura nosaukums ir “Citu nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana”.
- 16 Saskaņā ar Likuma Nr. 261/2007 47. nodaļas 2. panta 1. punkta e) apakšpunktu “*NACE* klasifikācija” ir saimniecisko darbību klasifikācija Regulā Nr. 1893/2006.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 17 *Omya* ir saskaņā ar Čehijas tiesībām dibināta komercsabiedrība, kas nodarbojas ar kaļķakmens, it īpaši marmora, ieguvu un apstrādi. Šajā ziņā tā veic ekskluzīvu kaļķakmens atradņu atvēršanu, sagatavošanu un kaļķakmens ieguvu karjerā, kurā tā veic ekstrahētā kaļķakmens sākotnējo smalcināšanu un šķirošanu. Pēc tam šo materiālu ar kravas automašīnām transportē uz tās pārvaldītajiem šī karjera tuvumā esošiem apstrādes uzņēmumiem, kuros ekstrahētais kaļķakmens tiek pārveidots, lai iegūtu noteikta izmēra granulas. Konkrētāk – minētais materiāls ir pakļauts sākotnējai mazgāšanai, smalku un rupju atšķelumu atdalīšanai un vēlākai žāvēšanai. Kaļķakmeni pēc tam sasmalcina vai samal sausā veidā, lai iegūtu kaļķakmens granulas, precīzāk, smalkas un rupjas kaļķakmens drumslas vai smalkas kaļķakmens drumslas ar mainītu virsmu. Lai iegūtu pēdējās minētās drumslas, *Omya* izmanto elektrisko sildīšanas ierīci, kurā “tiek sakarsēts gaiss” un kurā smalkās kaļķakmens drumslas tiek sajauktas ar stearīnu.
- 18 2019. gada 11. jūlijā *Omya*, pamatojoties uz Likuma Nr. 261/2007 47. nodaļas 8. panta 2. punkta f) apakšpunktu, iesniedza pieteikumu izsniegt atļauju iegādāties elektroenerģiju, kas būtu atbrīvota no Čehijas tiesiskajā regulējumā paredzētā elektroenerģijas nodokļa, ar mērķi šo elektroenerģiju izmantot mineralogiskos procesos. Šajā ziņā tā norādīja, ka gan karjerā veiktās smalcināšanas un šķirošanas sākotnējās darbības, gan apstrādes uzņēmumos veiktās darbības ir mineralogiski procesi.
- 19 *Celní úřad pro Olomoucký kraj* (Olomoucas apgabala muitas iestāde, Čehijas Republika) noraidīja šo pieteikumu, pamatojoties uz to, ka darbības, par kurām *Omya* lūdza atbrīvojumu no elektroenerģijas nodokļa, ietilpstot nevis *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas “Apstrādes rūpniecība” 23. nodaļā “Citu nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana”, bet gan šīs klasifikācijas B sadaļas “Ieguves rūpniecība” 08. nodaļas “Pārējā ieguves rūpniecība” 08.1. grupas “Akmeņu, smilšu un māla ieguve” 08.11. klasē “Būvakmeņu un dekoratīvo akmeņu ieguve, kaļķakmens, ģipša, krīta un slānekļa ieguve”.
- 20 Izskatījusi *Omya* iesniegto prasību par Olomoucas apgabala muitas iestādes lēmumu, Galvenā muitas pārvalde atstāja spēkā šo lēmumu, vienlaikus atzīstot, ka attiecīgais gadījums ir robežgadījums. Tā norādīja, ka akmens malšana un smalcināšana, ja tās ir papildu darbības tā ieguvei, piemēram, lai šķīrotu, uzlabotu kvalitāti vai atvieglotu transportēšanu, ietilpst *NACE* 2. red. klasifikācijas B sadaļā. Savukārt, kad šīs darbības nav šādas papildu darbības, bet gan iekļaujas cita gala produkta, kā piemēram, tostarp cementa vai ģipša, ražošanas procesā, tad tās ietilpst šīs klasifikācijas C sadaļā. Muitas ģenerāldirekcija uzskata, ka *Omya* veiktā žāvēšana, malšana un smalcināšana ir tieši saistītas ar kaļķakmens ieguvu. Ekstrahētā izejviela netiekot būtiski pārstrādāta, izgatavojot jaunu produktu.
- 21 *Omya* apstrīdēja Muitas ģenerāldirekcijas lēmumu *Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci* (Ostravas apgabaltiesa, Olomoucas nodaļa, Čehijas Republika), kura atcēla šo lēmumu, jo uzskatīja, ka attiecīgā darbība ir mineralogisks process. Šajā ziņā šī tiesa, pamatojoties uz

- skaidrojošo piezīmju čehu valodas versiju, norādīja, ka darbība, ko veido kaļķakmens drumsļu un marmora lausku izgatavošana, ietilpst *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas “Apstrādes rūpniecība” 23. nodaļas “Citu nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana” 23.70. klasē “Būvākmeņu un dekoratīvo akmeņu zāģēšana, apdare un apstrāde”, jo šāda darbība nav vienkārša papilddarbība, kas tiek veikta tiešā saistībā ar pašu kaļķakmens iegūvi.
- 22 *Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci* (Ostravas apgabaltiesa, Olomoucas nodaļa) ieskatā šo vērtējumu apstiprina Čehijas statistikas klasifikācija CZ-CPA, kas balstīta uz Regulu Nr.° 1209/2014 un esot saistīta ar *NACE* 2. red. klasifikācijas čehu valodas versiju. Proti, produkti, kurus izgatavojusi *Omya* – marmora putekļi (drumsļas) un marmora lauskas (granulas) – esot klasificēti Čehijas statistikas klasifikācijas CZ-CPA C sadaļas “Apstrādes rūpniecība” 23. nodaļas “Citu nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana, tostarp pakalpojumi un papilddarbi” 23.70. grupas “Gabalos un figūru veidā sadalīts, apstrādāts akmens, tostarp apakšuzņēmēju veiktās darbības” 23.70.11. klasē “Apstrādāts marmors, travertīns, alabastrs un to izstrādājumi (izņemot bruģakmeni, apmales akmeņus, plāksnes, flīzes, kvadrātveida blokus un līdzīgus izstrādājumus); mākslīgi krāsotas marmora, travertīna un alabastra granulas, lauskas un pulveris”.
- 23 Galvenā muitas pārvalde par *Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci* (Ostravas apgabaltiesa, Olomoucas nodaļa) spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā – *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa, Čehijas Republika), kurā tā uztur savu nostāju un sākotnējos prasījumus. Tā uzskata, ka šie secinājumi atbilst *NACE* 2. red. klasifikācijā izmantotajai metodoloģijai, t.i., tā sauktajai “no augšas uz leju” metodei. Proti, akmeņu smalcināšana, malšana, mazgāšana un žāvēšana vienmēr būtībā ir papildu darbības to ieguvei un nekad šajā klasifikācijā nav minētas kā pilnībā no šādas ieguves nošķirta darbības. CPA klasifikācija nekādi nemainot šo interpretāciju. Galvenā muitas pārvalde visbeidzot uzsver, ka konkrētajā gadījumā elektroenerģija netiek izmantota tieši mineraloģiskā procesā, bet gan tikai, lai darbinātu iegūtā kaļķakmens mehāniskai apstrādei nepieciešamās iekārtas, to nepārveidojot. Līdz ar to *Omya* veiktās darbības nav tādas, kuru dēļ šīs sabiedrības izmantotā elektroenerģija būtu jāatbrīvo no elektroenerģijas nodokļa.
- 24 Šādos apstākļos *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai Padomes Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektais ievilkums ir jāinterpretē tādējādi, ka elektroenerģija, kas tiek izmantota, lai darbinātu iekārtas iegūtā kaļķakmens apstrādei, kas sastāv no vairākiem malšanas un smalcināšanas posmiem līdz noteikta lieluma granulu iegūšanai gan karjerā, kurā notiek ieguve, gan tuvējās apstrādes rūpniecās, ir elektroenerģija, kas tiek izmantota mineraloģiskajos procesos?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 25 Ar prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektais ievilkums jāinterpretē tādējādi, ka elektroenerģijas izmantošana tādu iekārtu darbināšanai, kas paredzētas no karjera iegūtā kaļķakmens apstrādei, kuru veido vairāki šī kaļķakmens malšanas un smalcināšanas posmi līdz tiek iegūtas smalkas un rupjas kaļķakmens drumsļas un smalkas kaļķakmens drumsļas ar mainītu virsmu, ir elektroenerģijas izmantošana mineraloģiskiem procesiem.

- 26 Šajā ziņā jāatgādina, ka ar Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunktu no tās piemērošanas jomas ir izslēgta virkne energoproduktu un elektroenerģija, kas tiek izmantoti tajā norādītajiem nolūkiem. Līdz ar to energoprodukti un elektroenerģija, uz ko attiecas šī tiesību norma, saskaņā ar šo direktīvu netiek aplikti ar nodokli (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Hüttenwerke Krupp Mannesmann*, C-465/15, EU:C:2017:640, 19. punkts), un tas nozīmē, ka dalībvalstīm ir kompetence tos aplikt ar nodokli, ievērojot Savienības tiesības (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 2. oktobris, X, C-426/12, EU:C:2014:2247, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 27 Saskaņā ar Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piekto ievilkumu elektroenerģijas izmantošana mineraloģiskiem procesiem ir izslēgta no šīs direktīvas piemērošanas jomas.
- 28 Tādējādi, lai elektroenerģijas izmantošana saskaņā ar šo tiesību normu tiktu izslēgta no minētās direktīvas piemērošanas jomas, tai, pirmkārt, jānotiek saistībā ar “mineraloģisko procesu” minētās tiesību normas izpratnē un, otrkārt, jābūt pietiekamai saiknei ar minēto procesu šīs pašas tiesību normas piemērošanas vajadzībām.
- 29 Tātad jāpārbauda šie divi nosacījumi, lai sniegtu Savienības tiesību interpretācijas elementus, kas ļaus iesniedzējtiesai pārbaudīt, vai minētie nosacījumi ir izpildīti attiecībā uz elektroenerģiju, kuru izmanto pamatlietā aplūkotajām smalcināšanas un malšanas darbībām paredzēto iekārtu darbināšanai.

Par nosacījumu attiecībā uz “mineraloģiskā procesa” pastāvēšanu Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma izpratnē

- 30 Pirmām kārtām, Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektajā ievilkumā “mineraloģiskie procesi” ir definēti kā procesi, kas saimniecisko darbību statistiskajā klasifikācijā Eiropas Kopienā (*NACE*) Regulā Nr. 3037/90 klasificēti ar kodu DI 26 “Citu nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana”.
- 31 Pēc šīs klasifikācijas atjaunināšanas ar Regulu Nr. 1893/2006 un ņemot vērā pamatlietas faktu norises laiku, jāatsaucas uz jēdzienu “mineraloģiskie procesi”, kas minēts Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektajā ievilkumā un jāsaprot kā tāds, kurš attiecas uz procesiem, kas klasificēti ar šo regulu izveidotās *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas “Apstrādes rūpniecība” 23. nodaļā “Citu nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana”.
- 32 Tādējādi no Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma formulējuma izriet, ka procesa kvalificēšana par “mineraloģisku procesu” šīs tiesību normas izpratnē ir atkarīga vienīgi no saimnieciskās darbības, saistībā ar kuru šis process ir īstenots, klasificēšanas *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas 23. nodaļā.
- 33 No tā izriet, ka vienīgi šai klasifikācijai ir nozīme šādas kvalificēšanas mērķiem, jo nevienai citai klasifikācijai vai nomenklatūrai, kā, piemēram, tostarp *CPA* klasifikācijai, šajā ziņā tādējādi nav nozīmes.
- 34 Otrām kārtām, lai pārbaudītu, vai uz darbību attiecas *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas 23. nodaļa, jāņem vērā skaidrojošās piezīmes.

- 35 Jānorāda, ka *NACE* 2. red. klasifikācija ietilpst Eiropas Savienības tiesību aktos, kas uzliek pienākumu izmantot šo klasifikāciju visās dalībvalstīs. Šajā kontekstā, lai atvieglotu šādu izmantošanu, Regulas Nr. 1893/2006 5. pantā Komisijai ir noteikts pienākums nodrošināt minētās klasifikācijas izplatīšanu, pārvaldību un veicināšanu, tostarp publicējot skaidrojošās piezīmes.
- 36 Lai gan tāda veida skaidrojošās piezīmes kā tās, kuras attiecas uz *NACE* 2. red. klasifikāciju, pašas par sevi tik tiešām nerada saistošas sekas, tomēr tās sniedz lietderīgus elementus šīs klasifikācijas interpretācijai, it īpaši tad, kad tās izskaidro tās tiesību normu interpretāciju vai ja to mērķis ir precizēt saistošās Savienības tiesību normas (pēc analogijas skat. spriedumu, 2022. gada 7. jūlijs, PH (Reģionālais ĢMO audzēšanas aizliegums), C-24/21, EU:C:2022:526, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 37 Trešām kārtām, attiecībā uz smalcināšanas un malšanas darbību klasifikāciju *NACE* 2. red. klasifikācijā no iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka šīs divas darbības ir būtiskas iežu apstrādei, lai izgatavotu smalkāka izmēra granulas. To mērķis ir sadrumstalot iegūtos iežus, lai samazinātu to izmēru un iegūtu mazāka izmēra vai noteikta izmēra elementus vai daļiņas, kurus var tirgot kā tādus vai, ņemot vērā to izmēru, lai tos, iespējams, vēlāk apstrādātu.
- 38 No skaidrojošajās piezīmēs ietvertajām norādēm attiecībā uz C sadaļu “Apstrādes rūpniecība” izriet, ka rūpniecība atšķiras no citām darbībām, kuras ietilpst citās šīs klasifikācijas pozīcijās, jo tā ietver materiālu fizisku vai ķīmisku pārveidi jaunos produktos, kas var būt gan galaprodukti, proti, produkti, kuri ir gatavi izmantošanai vai patērēšanai, gan pusfabrikāti, proti, produkti, kas ietilpst cita produkta sastāvā. Turklāt šīs sadaļas 23. nodaļā “Citu nemetālisko minerālu izstrādājumu ražošana” saskaņā ar skaidrojošajām piezīmēm ir ietverta akmens un citu minerālu izstrādājumu apstrāde.
- 39 Ņemot vērā to, ka smalcināšanas un malšanas rezultātā iegūto materiālu fiziski pārveido tā, ka galu galā šis materiāls tiktu sadalīts mazos gabaliņos, jebkāda akmeņu vai citu minerālu izstrādājumu smalcināšana vai malšana var tikt uzskatīta par tādu, kas ietilpst *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas 23. nodaļā.
- 40 Tomēr saskaņā ar skaidrojošajās piezīmēs attiecībā uz B sadaļu “Ieguves rūpniecība” ietvertajām norādēm uz papildu darbībām, kas nepieciešamas izejvielu sagatavošanai tirdzniecībai, piemēram, tostarp uz smalcināšanu, malšanu, tīrīšanu, žāvēšanu un šķirošanu, attiecas šī sadaļa, kas tomēr neietver tostarp noteiktas augsnes, iežu un minerālu smalcināšanu, malšanu un citas sagatavošanas darbības, ja šīs darbības nav saistītas ar ieguves darbiem. Turklāt skaidrojošajās piezīmēs ir precizēts, ka B sadaļas 08. nodaļā nav ietverta iegūto minerālu izstrādājumu pārstrāde (izņemot smalcināšanu, malšanu, apstrādi, tīrīšanu, žāvēšanu, šķirošanu un samaisīšanu).
- 41 Lai gan ir taisnība – kā turklāt izriet no skaidrojošo piezīmju formulējuma –, ka smalcināšana un malšana ietver iegūto materiālu pārveidi, no tā izriet, ka uz šīm darbībām tomēr attiecas nevis šīs klasifikācijas C sadaļa, bet gan B sadaļa, kad tās ir nepieciešamas šo materiālu sagatavošanai tirdzniecībai, tādējādi kļūstot par darbībām, kas saistītas ar ieguves darbiem.
- 42 Tātad, ņemot vērā skaidrojošajās piezīmēs ietvertās norādes attiecībā uz minētajām B un C sadaļām, smalcināšanas un malšanas darbības – kas neietver iegūtā materiāla būtisku pārveidi, proti, fizisku vai ķīmisku pārveidi, pārsniedzot šī materiāla sadalīšanu, lai samazinātu tā izmēru, – jāuzskata par tādām darbībām, kuras saistītas ar iegūšanas darbiem, lai sagatavotu izejvielas pārdošanai, un kuras līdz ar to attiecas uz *NACE* 2. red. klasifikācijas B sadaļu. Savukārt

smalcināšanas un malšanas darbības, kas ietver būtisku iegūtā materiāla fizisku vai ķīmisku pārveidi iepriekš minētajā nozīmē, jāuzskata par šī materiāla pārveides par jaunu produktu darbībām un par tādām, kas tāpēc attiecas uz minētās klasifikācijas C sadaļu.

- 43 Tas, ka iegūtā materiāla smalcināšanas un malšanas darbības tiek veiktas karjerā vai citā vietā, pats par sevi nav izšķiroši šo darbību klasificēšanai *NACE* 2. red. klasifikācijas B vai C sadaļā mērķiem; šajā nolūkā jāņem vērā vienīgi tas, kāds ir minēto darbību raksturs, kā tas izriet arī no skaidrojošajās piezīmēs ietvertajām norādēm attiecībā uz šīm sadaļām.
- 44 Konkrētajā gadījumā *Omya* lūdza tai piešķirt atļauju iegādāties no elektroenerģijas nodokļa atbrīvotu elektroenerģiju attiecībā uz visām tās darbībām, kas saistītas ar iegūtā kaļķakmens apstrādi, proti, pirmkārt, pašā karjerā veiktajām iegūtā kaļķakmens smalcināšanas un malšanas sākotnējām darbībām, kā arī, otrkārt, smalcināšanas un malšanas sausā veidā darbībām, kuras paredzētas, lai iegūtu īpaša izmēra, proti, smalkas un rupjas kaļķakmens drumslas un arī smalkas kaļķakmens drumslas ar pārveidotu virsmu, un veiktas tās apsaimniekotajos apstrādes uzņēmumos.
- 45 Pirmkārt, tā kā visas sākotnējās smalcināšanas un malšanas darbības, kas tiek veiktas karjerā, kā arī smalcināšanas un malšanas sausā veidā darbības, kuras tiek veiktas apstrādes uzņēmumos, lai iegūtu smalkas un rupjas kaļķakmens drumslas, izraisa tikai iegūta kaļķakmens sadalīšanu – un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai –, šīs darbības neietver minētā kaļķakmens būtisku pārveidi šī sprieduma 42. punktā minētajā nozīmē; līdz ar to tās ir jāuzskata par darbībām, kas saistītas ar ieguves darbiem, un tādējādi par tādām, uz kurām attiecas *NACE* 2. red. klasifikācijas B sadaļa.
- 46 Otrkārt, attiecībā uz smalcināšanas un malšanas darbībām, kuru mērķis ir iegūt smalkas kaļķakmens drumslas, kuru virsma ir mainīta, no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka šādas drumslas tostarp tiek iegūtas, sajaucot smalkas kaļķakmens drumslas un stearīnu. Tādējādi šķiet, ka šīs darbības neaprobežojas ar vienkāršu iegūtā kaļķakmens sadalīšanu mazos gabaliņos, bet ietver būtisku minētā kaļķakmens pārveidi, proti, no smalkām kaļķakmens drumslām tiek izgatavots jauns produkts. Līdz ar to, neskarot iesniedzējtiesas veicamo pārbaudi, šie darījumi ir jāuzskata par tādiem, kas ietilpst *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļā un par tādiem, kurus var klasificēt šīs sadaļas 23. nodaļā.
- 47 Visbeidzot ceturtām kārtām, ciktāl, kā izriet no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu, Galvenā muitas pārvalde pamatlietā būtībā apgalvoja, ka pamatlietā aplūkoto smalcināšanas un malšanas darbību klasificēšana *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļā neatbilstot šīs nomenklatūras metodoloģijai, proti, tā sauktajai “no augšas uz leju” metodei, jāprecizē, kā norādījusi Komisija, ka šīs metodes piemērošanai nav nozīmes, lai procesu kvalificētu par “minerālģoģisku procesu” Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma izpratnē.
- 48 Kā izriet no ievada vadlīnijām, kas ietvertas skaidrojoģo piezīmju I daļā, katram uzģmumam, kura nosaukums ir iekļauts statistiskajā uzģmumu reģistrā, ir pieģķirts *NACE* 2. red. klasifikācijas kods, kas atbilst tā pamatdarģbai, proti, tai, kura visvairģk palielina uzģmuma pievienoto vģrtību. Šajā kontekstā tā sauktā “no augģas un leģu” metode ļauj Regulas Nr. 1893/2006 mērķiem, proti, saskaņģ ar šīs regulas 1. panta 2. punktu statistikas vajadzģbģm klasificģt tģdu uzģmumu, kas veic vairģkas darbģbas, kuras atbilst vairģk nekģ divģm daģzģdģm minģtģs klasifikģcijas pozģcijģm, ja neviena no šģm pozģcijģm neveido vairģk par 50 % no pievienotģs vģrtģbas.

- 49 Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta mērķis ir ierobežot tās piemērošanas jomu, izslēdzot no minētās piemērošanas jomas šīs tiesību normas b) apakšpunktā paredzēto energoproduktu un elektroenerģijas izmantošanu.
- 50 Šajā ziņā nekas šajā direktīvā neļauj uzskatīt, ka tad, ja Savienības likumdevējs minētās direktīvas 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektajā ievilkumā no šīs direktīvas piemērošanas jomas ir izslēdzis elektroenerģiju, kuru izmanto mineraloģiskos procesos, proti, *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas 23. nodaļā klasificētos procesos, tas ir vēlējis šo izslēgšanu attiecināt tikai uz gadījumiem, kad procesi, ar kuriem ir saistīta elektroenerģijas izmantošana, ir sabiedrības vienīgā darbība vai – kad sabiedrības veic vairākas darbības – pamatdarbība, kā tā noteikta Regulas Nr. 1893/2006 mērķiem.
- 51 Šāds ierobežojums turklāt būtu pretrunā ar Direktīvā 2003/96 sasniedzamajam mērķim, proti, kā Tiesa to jau konstatējusi, mērķim veicināt pareizu iekšējā tirgus darbību enerģētikas nozarē, jo īpaši izvairoties no konkurences izkropļojumiem (spriedums, 2023. gada 22. jūnijs, *Endesa Generación*, C-833/21, EU:C:2023:516, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 52 Ja Direktīvas 2003/96 piemērošanas joma būtu ierobežota ar atsauci uz uzņēmuma pamatdarbību, kāda noteikta Regulas Nr. 1893/2006 mērķiem, uzņēmumi, kuri veic vairākas darbības, kas atbilst dažādām *NACE* 2. red. klasifikācijas pozīcijām, no kurām dažas ietilpst šīs nomenklatūras C sadaļas 23. nodaļā, tiktu aplikti ar nodokli elektroenerģijas izmantošanas saistībā ar šīm pēdējām minētajām darbībām dēļ tādā veidā, kas būtu atkarīgs no šo uzņēmumu darbību struktūras un veidojošajiem elementiem.
- 53 Līdz ar to tas, ka viens un tas pats uzņēmums izmanto elektroenerģiju, lai veiktu vienu vai vairākas *NACE* 2. red. klasifikācijas C sadaļas 23. nodaļā ietilpstošas darbības, var tikt izslēgts no Direktīvas 2003/96 piemērošanas jomas neatkarīgi no tā, vai šīs darbības ir minētā uzņēmuma pamatdarbība vai sekundāra darbība Regulas Nr. 1893/2006 izpratnē.
- 54 No iepriekš minētā izriet, ka smalcināšanas un malšanas darbības, lai iegūtu smalkas un rupjas kaļķakmens drumslas, nav uzskatāmas par “mineraloģiskiem procesiem” Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma izpratnē, līdz ar to šajās darbībās izmantotā elektroenerģija nav izslēgta no šīs direktīvas piemērošanas jomas. Savukārt smalcināšanas vai malšanas darbības, kuru mērķis ir iegūt smalkas kaļķakmens drumslas, kuru virsma ir mainīta, ir šādi procesi, tāpēc pēdējās minētajās darbībās izmantotā elektroenerģija var tikt izslēgta no minētās direktīvas piemērošanas jomas.

Par nosacījumu, ka jābūt pietiekamai saiknei starp izmantoto elektroenerģiju un mineraloģisko procesu Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma piemērošanas mērķiem

- 55 Kā norādīts šī sprieduma 28. punktā, elektroenerģijas izmantošana atbilstoši Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektajam ievilkumam var tikt izslēgta no šīs direktīvas piemērošanas jomas tikai tad, ja pastāv pietiekama saikne starp šādu izmantošanu un attiecīgajiem mineraloģiskajiem procesiem, kas pamato šīs tiesību normas piemērošanu.
- 56 Ar attālu saikni starp elektroenerģijas izmantošanu un “mineraloģisko procesu” Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma izpratnē nepietiek, lai uz šo izmantošanu attiektos šīs tiesību normas piemērošanas joma, tāpat kā šajā nolūkā nepietiek ar

elektroenerģijas izmantošanu, kas nav nepieciešama, lai īstenotu minēto mineraloģisko procesu (pēc analogijas skat. spriedumu, 2017. gada 7. septembris, *Hüttenwerke Krupp Mannesmann*, C-465/15, EU:C:2017:640, 21. punkts).

- 57 Šajā gadījumā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka smalku kaļķakmens drumsli, kuru virsma ir mainīta, ražošanas procesā, kas, kā konstatēts šī sprieduma 54. punktā, ir “mineraloģisks process” Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma izpratnē, smalkas kaļķakmens drumsļas karsta gaisa ietekmē tiek sajauktas ar stearīnu.
- 58 Līdz ar to pastāv tieša un cieša saikne starp elektroenerģiju, kuru izmanto, lai darbinātu gaisa karsēšanai izmantoto elektrisko sildīšanas ierīci, un minēto procesu.
- 59 Tādējādi elektroenerģija, ko izmanto šīs ierīces darbināšanai, ir elektroenerģijas izmantošana mineraloģiskam procesam Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektā ievilkuma izpratnē, līdz ar to šādas elektroenerģijas izmantošana saskaņā ar šo direktīvu nav aplikama ar nodokli.
- 60 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka Direktīvas 2003/96 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektais ievilkums jāinterpretē tādējādi, ka elektroenerģijas izmantošana tādu iekārtu darbināšanai, kuras paredzētas no karjera iegūta kaļķakmens apstrādei vairākos šī kaļķakmens smalcināšanas un malšanas posmos, līdz tiek iegūtas smalkas un rupjas kaļķakmens drumsļas, nav elektroenerģijas izmantošana mineraloģiskiem procesiem. Savukārt elektroenerģijas izmantošana tādu iekārtu darbināšanai, kas paredzētas, lai iegūtu smalkas kaļķakmens lauskas, kuru virsma ir mainīta, ir uzskatāma par elektroenerģijas izmantošanu šādiem procesiem.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 61 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septītā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2003/96/EK (2003. gada 27. oktobris), kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai, 2. panta 4. punkta b) apakšpunkta piektais ievilkums

jāinterpretē tādējādi, ka

elektroenerģijas izmantošana tādu iekārtu darbināšanai, kuras paredzētas no karjera iegūta kaļķakmens apstrādei vairākos šī kaļķakmens smalcināšanas un malšanas posmos, līdz tiek iegūtas smalkas un rupjas kaļķakmens drumsļas, nav elektroenerģijas izmantošana mineraloģiskiem procesiem. Savukārt elektroenerģijas izmantošana tādu iekārtu darbināšanai, kas paredzētas, lai iegūtu smalkas kaļķakmens lauskas, kuru virsma ir mainīta, ir uzskatāma par elektroenerģijas izmantošanu šādiem procesiem.

[Paraksti]